

# COUR DES COMPTES

## **Les accises sur les huiles minérales**

### **Une radiographie du contrôle**

Examen conjoint  
Cour des comptes – Algemene Rekenkamer

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

---

Bruxelles, novembre 2003



# COUR DES COMPTES

## **Les accises sur les huiles minérales**

### **Une radiographie du contrôle**

Examen conjoint

Cour des comptes – Algemene Rekenkamer

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

---

*Rapport adopté le 12 novembre 2003  
par l'assemblée générale de la Cour des comptes*

La Cour des comptes, en étroite collaboration avec l'*Algemene Rekenkamer* (Chambre générale des comptes) des Pays-Bas, a, durant la période d'avril 2002 à mai 2003, examiné la manière dont l'administration des Douanes et accises (aux Pays-Bas: *Belastingdienst/Douane*) exerce ses missions dans le domaine des accises sur les huiles minérales.

L'objectif de l'examen conjoint était d'aboutir à une évaluation sur le fonctionnement de l'administration et de contribuer de la sorte à une meilleure approche du contrôle. L'examen visait également à contribuer à l'harmonisation et à la modernisation de la réglementation communautaire en matière d'accises, en vue d'en améliorer l'exécution au niveau national.

Cet examen s'inscrit dans le cadre de la mission de contrôle générale de la Cour des comptes en matière de recettes fiscales et a été exécuté en parallèle aux Pays-Bas et en Belgique.

La question centrale peut être formulée comme suit. L'administration réussit-elle à exécuter et à faire respecter adéquatement la législation et la réglementation en matière d'accises sur les huiles minérales? La Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer* ont répondu à cette question en procédant à l'examen de l'économie du système d'accises sur les huiles minérales, de la gestion (octroi, maintien et contrôle) des autorisations en matière d'accises et du contrôle exercé par l'administration sur le secteur des huiles minérales dans son ensemble.

L'examen, subdivisé en trois modules correspondants, a été réalisé sur la base d'entretiens menés avec les fonctionnaires et sur un examen des dossiers des titulaires d'autorisation.

Le présent rapport a été rédigé à l'issue d'un débat contradictoire mené tant avec l'administration fiscale qu'avec le ministre des Finances. Il contient notamment les constatations suivantes.

La Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer* ont constaté que le système d'accises sur les huiles minérales n'est pas un système administratif totalement bouclé, alors qu'il aurait dû être conçu comme tel. Il en résulte que ce système est susceptible de favoriser la fraude aux accises.

Contrairement aux douanes, il est impossible de procéder à un contrôle physique immédiat en matière d'accises. Le contrôle administratif, qui a lieu a posteriori, ne suffit pas. C'est également à cette conclusion qu'ont abouti les instances de contrôle au niveau européen.

L'application de toutes sortes d'exonérations et de réductions ne permet pas une harmonisation de la réglementation de manière générale ni des taux en particulier entre les différents Etats membres de l'Union européenne.

Une harmonisation complète éventuelle des taux ne résoudrait pas totalement la problématique de la fraude, car elle ne pourrait pas empêcher, entre autres, la suppression des marquages et les mélanges frauduleux.

La Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer* appellent dès lors les ministres à soutenir résolument les projets européens tendant à poursuivre l'harmonisation des tarifs en matière d'accises et à mettre en œuvre un système européen de contrôle automatisé des accises.

La Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer* ont, en outre, effectué les constatations suivantes dans leurs pays respectifs.

La gestion des autorisations en matière d'accises sur les huiles minérales n'est pas, à tous égards, ordonnée et contrôlable. L'octroi et le maintien d'autorisations – la pierre angulaire du régime des accises – ne se déroulent pas toujours de la manière prescrite, ôtant ainsi toute garantie d'une exécution uniforme.

En outre, la consignation des activités de contrôle est insuffisante. Dès lors, la fourniture d'informations n'est pas garantie et la rétroaction sur l'analyse de risque n'est guère possible. Le concept de maîtrise des risques en fonction duquel l'administration remplit ses missions est ainsi mis en péril. De surcroît, l'administration ne dispose pas des connaissances suffisantes pour exécuter des contrôles (administratifs et/ou physiques) dans le domaine des huiles minérales. Il est recommandé de procéder à des améliorations sur ces points.

Par ailleurs, la Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer* ont constaté qu'il n'existe pas de collaboration opérationnelle entre les administrations néerlandaise et belge en matière de contrôles physiques portant sur le transport transfrontalier (d'huiles). Elles recommandent d'instaurer une collaboration plus étroite sur ce point.

Enfin, la Cour des comptes a procédé aux constatations suivantes au niveau national.

La législation et la réglementation belges sont étroitement liées aux législations et réglementations européennes et ont suffisamment été mises en œuvre par le biais de règlements. Afin d'accroître ses facultés de contrôle, la Belgique a, en outre, prévu des autorisations subsidiaires et des procédures complémentaires.

Les compétences et les procédures en matière d'octroi, de maintien et de contrôle des autorisations sont définies de manière claire et par écrit.

Un règlement plus sévère relatif à l'octroi des autorisations a récemment été élaboré. Son exécution a, toutefois, posé un certain nombre de problèmes pratiques et son application uniforme n'est dès lors pas toujours suffisamment garantie. Les délais divergents et souvent trop longs impartis pour l'octroi des autorisations vont à l'encontre des principes d'égalité de traitement des contribuables et de la nécessité économique de disposer d'une autorisation.

En raison d'un manque d'échange d'informations relatives, d'une part, aux infractions concernant les douanes et accises et, d'autre part, aux infractions concernant les impôts sur les revenus, la taxe sur la valeur ajoutée et la législation sociale, pratiquement aucune autorisation n'est retirée à la suite d'infractions répétées.

L'administration s'est récemment employée à élaborer une politique de contrôle des autorisations dans le cadre de laquelle les notions d'analyse de risque, d'audit préalable, de contrôle interne et de cycles de contrôle sont indissociablement liées. Toutefois, la mise en œuvre n'en est pas encore achevée.

Il n'existe aucune définition claire du contenu des notions de contrôle administratif et de contrôle comptable, ce qui donne lieu à des différences d'interprétation et souvent à la non-exécution du contrôle comptable.

Le système de contrôle du transport des biens soumis à accises présente un certain nombre de points faibles. L'obligation de visa administratif ne s'applique pas à tous les pays. Des cachets faux ou volés peuvent être utilisés. Un délai important s'écoule entre le départ des marchandises et l'acquittement des droits. Enfin, les autorités ne sont pas préalablement avisées du départ des marchandises. Le *Parallel Warning System* instauré par la Belgique constitue toutefois une première étape pour remédier à ce dernier problème.

Les activités de contrôle ne sont pas systématiquement consignées par écrit dans un rapport de contrôle, ce qui entrave la rétroaction sur l'analyse de risque

et les plans de contrôle ultérieurs. Dans le cadre de l'analyse de risque, il est en outre nécessaire de créer un fichier électronique facilement consultable et exhaustif des infractions constatées et de la manière dont elles sont réglées.

Dans le cadre de leurs activités de contrôle, les brigades motorisées sont confrontées aux infractions les plus diverses, de sorte que la prévision de leur travail n'est pas chose aisée et que les contrôles peuvent être difficilement planifiés. Or il importe également pour ces services d'appréhender les risques auxquels ils ont affaire afin de pouvoir se concentrer sur ceux-ci. Mais une analyse de risque spécifique concernant le contrôle motorisé n'existe pas encore actuellement.

La méthode de travail fondée sur les cycles de contrôle n'est pas (encore) utilisée par les brigades motorisées ou ne l'est que sous une forme simplifiée. Elles ne disposent pas non plus, jusqu'à présent, d'un manuel actualisé ou d'un guide d'instructions pratiques contenant la description claire et coordonnée de l'ensemble de leurs missions.

Néanmoins les normes minimales limitées imposées pour le contrôle des documents administratifs d'accompagnement sont apparemment respectées.

Les activités des brigades motorisées sont principalement axées sur le contrôle de l'utilisation réglementaire du carburant diesel sur la voie publique. A cet effet, elles ne disposent pas de réactif permettant d'effectuer les constats nécessaires sur le terrain. En outre, le marqueur utilisé, le *solvent yellow 124*, peut apparemment être éliminé plus aisément que celui utilisé auparavant, le furfurool.

En ce qui concerne par contre le transport des huiles minérales, les brigades motorisées semblent n'effectuer que peu de constats. Elles disposent d'ailleurs de trop peu de personnel suffisamment formé pour pouvoir contrôler en connaissance de cause les documents d'accompagnement en matière de mouvements de marchandises soumises à accises. De même, les brigades n'effectuent pratiquement aucun contrôle sur le transport des huiles minérales par les voies navigables intérieures belges.

Jusqu'à présent, il n'y a pas de feed-back systématique et structuré des résultats des contrôles vers le niveau local des brigades motorisées et les sections de contrôle en matière d'accises. La communication et l'échange d'informations entre les brigades motorisées et les autres services des accises locaux sont plutôt déficientes.

Sur ces points, la Cour a proposé des mesures susceptibles d'apporter des améliorations.

Le fait que l'organisation et le fonctionnement des services de recherche ne sont pas décrits en détail est lié à la difficulté de prévoir leurs activités et au caractère spécifique de ces dernières.

L'administration et les autorités politiques sont conscientes du risque de fraude en la matière; ces dernières années, de nombreuses initiatives ont d'ailleurs été prises en vue de lutter contre la fraude.

Une recherche de la fraude à deux vitesses a ainsi vu le jour. La création des inspections spécialisées Recherches (Huiles minérales) et l'approche multidisciplinaire au sein de la *Task Force* récemment constituée – dont les inspections Recherches Accises ne font pas partie – ont fortement réduit le rôle de ces dernières en matière d'huiles minérales.

## **Table des matières**

---

<b>Synthèse</b>	2
<b>Chapitre 1</b>	
<b>L'examen</b>	9
1.1 Contexte	9
1.2 Description de l'audit	10
1.2.1 Objet de l'audit	10
1.2.2 Délimitation du domaine de l'audit	10
1.2.3 Domaine de l'examen: le marché des huiles minérales	11
1.2.4 Organisation administrative	11
1.2.5 «Philosophie d'entreprise» de l'administration des Douanes et accises	12
1.3 Objectif	13
1.4 Exposé du problème et questions d'audit	13
1.5 Cadre normatif	13
1.5.1 Economie du système	13
1.5.2 Exécution et contrôle	14
1.5.3 Consignation par écrit	14
1.5.4 Rétroaction et ajustement	14
1.5.5 Fourniture d'informations	14
1.6 Méthodologie	14
<b>Chapitre 2</b>	
<b>Le système de levée des accises</b>	16
2.1 Elaboration du système d'accises actuel	16
2.2 Réglementation européenne	16
2.3 Le système d'accises dans ses grandes lignes	18
2.4 Transposition dans la législation et la réglementation nationales	20
2.4.1 Dispositions générales	20
2.4.2 Production, transformation, détention et transport en suspension	21
2.4.3 Transport de produits soumis à accises	22
2.4.4 Remboursement	22
2.4.5 Assistance mutuelle	22
2.4.6 Politique en matière de sanctions	23
2.5 Conclusion partielle	24
2.5 Réaction de l'administration	25

<b>Chapitre 3</b>	
<b>Autorisations</b>	26
3.1 Introduction	26
3.2 Types d'autorisations	26
3.2.1 Autorisations principales	26
3.2.2 Autorisations subsidiaires	27
3.3 Octroi et maintien des autorisations	27
3.3.1 Economie du système	27
Conclusion partielle	32
3.3.2 Exécution et contrôle	32
Conclusion partielle	33
3.3.3 Consignation par écrit	34
Conclusion partielle	34
3.3.4 Rétroaction et ajustement	35
Conclusion partielle	36
3.3.5 Fourniture d'informations	36
Conclusion partielle	37
3.4 Contrôle du respect des conditions d'autorisation	38
3.4.1 Règles et procédures relatives au contrôle	38
Conclusion partielle	41
3.4.2 Exécution et surveillance	41
Conclusion partielle	43
3.4.3 Consignation par écrit	44
3.4.4 Rétroaction et ajustement	44
Conclusion partielle	45
3.4.5 Fourniture d'informations et information de management	45
Conclusion partielle	46
3.5 Réaction de l'administration	46
<b>Chapitre 4</b>	
<b>Contrôle et recherche</b>	48
4.1 Introduction	48
4.2 Description des mécanismes de fraude	48
4.2.1 Fraude liée au transport	48
4.2.2 Fraude liée aux quantités	48
4.2.3 Fraude liée à la nature ou à la qualité du produit	49
4.3 Contrôle régulier	49
4.3.1 Economie du système	49
4.3.2 Exécution et contrôle	52
4.3.3 Consignation par écrit	54
4.3.4 Rétroaction et ajustement	56
4.3.5 Fourniture d'informations	56
4.3.6 Conclusion partielle	57

4.4	Recherche ciblée	58
4.4.1	Economie du système	58
4.4.2	Exécution et contrôle	60
4.4.3	Consignation par écrit	63
4.4.4	Rétroaction et ajustement	63
4.4.5	Fourniture d'informations	63
4.4.6	Conclusion partielle	64
4.5	Réaction de l'administration	64

## **Chapitre 5**

### **Conclusions et recommandations**

5.1	Introduction	66
5.2	Conclusions et recommandations au niveau européen	66
5.2.1	Conclusions au niveau européen	66
5.2.2	Recommandations au niveau européen	67
5.3	Conclusions et recommandations valables pour les deux pays examinés	67
5.3.1	Conclusions valables pour les deux pays examinés	67
5.3.2	Recommandations valables pour les deux pays examinés	68
5.4	Conclusions et recommandations nationales	69
5.4.1	Conclusions nationales	69
5.4.2	Recommandations nationales	72
5.5	Réaction du ministre des Finances	74

## **Chapitre 6**

### **Synthèse de l'Algemene Rekenkamer (traduction)**

#### **Liste des abréviations**

#### **Lexique**

#### **Bibliographie**

#### **Annexe 1**

#### **La collaboration de la Cour des comptes et de l'Algemene Rekenkamer**

#### **Annexe 2**

#### **La réponse de l'administration**

#### **Annexe 3**

#### **La réponse du ministre**





## Chapitre 1

### L'examen

#### 1.1 Contexte

La Cour a examiné, en collaboration avec l'*Algemene Rekenkamer* (Chambre générale des comptes) des Pays-Bas, la manière dont l'administration des Douanes et accises (appelée «la Douane» aux Pays-Bas) exerce ses missions dans le domaine du prélèvement et de la perception des accises sur les huiles minérales. Il s'agit du premier examen que la Cour effectue au niveau fédéral en collaboration avec une institution supérieure de contrôle étrangère.

Le présent audit conjoint s'inscrit dans le cadre de la mission de contrôle général de la Cour sur les recettes fiscales.<sup>1</sup>

En application de l'article 4 du *Protocole du 22 décembre 1995 relatif au contrôle des recettes fiscales par la Cour des comptes*, cette dernière a annoncé au ministre des Finances, par lettre du 17 avril 2002, qu'elle procéderait, en collaboration avec l'*Algemene Rekenkamer*, à un audit relatif au prélèvement et à la perception des accises communautaires sur les huiles minérales.

Par lettres portant la même date, cet audit a également été annoncé au président de la Chambre des représentants.

Les points de départ de la collaboration<sup>2</sup> ont été définis de commun accord entre les fonctionnaires des deux Cours des comptes. A cet égard, une attention particulière a été accordée aux règles fixées dans le protocole précité et aux accords conclus par l'*Algemene Rekenkamer* avec le directeur général du *Belastingdienst* (service des impôts) dans le cadre de la loi néerlandaise sur la comptabilité.

*L'audit a été effectué simultanément et de manière identique aux Pays-Bas et en Belgique, respectivement par l'Algemene Rekenkamer et la Cour des comptes, au cours de la période d'avril 2002 à mai 2003.*

Lors de l'exécution de l'audit, la Cour a pu compter à tout moment sur la collaboration active et constructive de l'administration concernée.

Conformément à l'article 5 du protocole précité, la Cour a communiqué le projet de rapport à la directrice générale de l'administration des Douanes et accises. Cette dernière a été invitée par une lettre du 25 juin 2003 à faire parvenir à la Cour ses observations ou commentaires concernant le projet de rapport dans un délai d'un mois. Une copie de cette lettre a été envoyée le même jour au président du comité de direction du service public fédéral Finances.

L'administration a transmis ses observations et commentaires à la Cour par sa lettre du 28 juillet 2003. Ces observations et commentaires ont été intégrés dans le présent rapport. La réponse a été jointe en annexe 2.

Conformément à l'article 5 du protocole précité, le projet de rapport a été transmis au ministre des Finances par une lettre du 1<sup>er</sup> octobre 2003 en l'invitant à faire part de ses remarques endéans le mois.

Par sa dépêche du 22 octobre 2003, le ministre des Finances a répondu qu'il partageait entièrement les remarques formulées par l'administration. Cette dépêche est jointe en annexe 3.

<sup>1</sup> Article 180 de la Constitution coordonnée.

<sup>2</sup> Voir annexe 1.

L'examen a été mené en étroite collaboration avec l'*Algemene Rekenkamer*. Lorsque le rapport belge sera transmis au président de la Chambre des représentants, un rapport néerlandais analogue, également réalisé à l'issue d'une double procédure contradictoire, sera adressé le même jour par l'*Algemene Rekenkamer* au président de la *Tweede Kamer* des Pays-Bas. Une synthèse du rapport néerlandais est insérée au chapitre 6 (cf. infra). Une synthèse du rapport belge est également insérée dans le rapport néerlandais.

## 1.2 Description de l'audit

### 1.2.1 Objet de l'audit

L'audit porte sur les accises communautaires, qui constituent un impôt national basé sur des règles européennes. Depuis la réalisation du marché intérieur européen en 1993, les contrôles douaniers aux frontières intérieures ont disparu et la libre circulation des biens a été instaurée dans la Communauté. Depuis lors, les Etats membres doivent prélever des accises communautaires pour trois catégories de produits, à savoir les huiles minérales, les tabacs manufacturés et les boissons alcoolisées. Les Etats membres sont, par ailleurs, autorisés à instaurer d'autres taxes, à condition de ne pas donner lieu à des formalités liées au passage des frontières intérieures de l'Union européenne (U.E.).

Les accises sont un impôt à la consommation prélevé sur certains biens de consommation. Comme la T.V.A., elles sont incluses dans le prix payé par le consommateur.

### 1.2.2 Délimitation du domaine de l'audit

L'audit se limite uniquement au fonctionnement de l'administration des Douanes et accises en ce qui concerne le prélèvement et la perception des droits d'accises sur les huiles minérales. D'autres missions des services de douane, en général, et des services des accises, en particulier, ne font pas l'objet de l'audit.

Le système de prélèvement et de perception des accises communautaires est, en principe, identique pour tous les produits.

Comme il ressort du tableau ci-dessous, les accises prélevées sur les huiles minérales représentent la plus grande part des recettes totales en matière d'accises communautaires.

(en millions d'euros)	2000	2001	2002
Huiles minérales Belgique	3.467	3.516	3.592
Total des accises communautaires Belgique	5.240	5.258	5.475
Huiles minérales Pays-Bas	5.243	5.223	5.761

Les recettes des accises sur le tabac représentent bien moins de la moitié de celles des huiles minérales, tandis que celles des accises sur l'alcool s'élèvent environ à 15% de celles des huiles minérales.

C'est notamment pour ce motif qu'il a été décidé de limiter l'audit aux huiles minérales.

### 1.2.3 Domaine de l'examen: le marché des huiles minérales

La production d'huiles minérales résulte du raffinage du pétrole brut (*crude oil*) et d'autres matières premières. Ces produits sont importés à grande échelle des pays du Moyen-Orient, ainsi que du Royaume-Uni, de Norvège et de Russie. Les matières premières ne sont pas soumises à accises.

Après le raffinage, les produits sont soumis au régime d'accises des huiles minérales. Les taux diffèrent selon la nature du produit et son utilisation.

En 2001, 32.053.000 tonnes de pétrole brut ont été raffinées par les raffineries en Belgique.

La production est destinée à la consommation intérieure, à d'autres pays de l'Union européenne et à l'exportation vers des pays tiers.

Par ailleurs, la Belgique reçoit des livraisons d'huiles minérales raffinées principalement des Pays-Bas. Enfin, il convient de mentionner l'importation d'huiles minérales raffinées de pays tiers, mais il ne s'agit que d'un volume limité.

### 1.2.4 Organisation administrative

Au sein du Service public fédéral (S.P.F.) Finances, l'administration des Douanes et accises constitue l'une des composantes de l'administration générale Impôts et recouvrement.

Sous l'effet de la réforme Copernic, la structure administrative subira des modifications.

Plusieurs services et directions assurant la coordination ont leur siège à l'Administration centrale (A.C.), dont les principaux sont les suivants.

- Le Service des procédures accisiennes (D.A.), compétent pour l'élaboration des instructions.
- Le Service Planning, Finances et Communication (P.F.C.), qui définit la politique.
- Le Service du contentieux (D.C.), qui assure le recouvrement et le contentieux. Il chapeaute aussi la direction nationale des recherches (D.N.R.), subdivisée en plusieurs inspections de recherches et qui constitue l'autorité nationale pour la lutte contre la fraude. Il existe deux inspections de recherches nationales, situées à Liège et à Anvers, spécifiquement compétentes pour les huiles minérales.
- Le Service Organisation des contrôles et régimes divers (D.O.C.), qui organise les contrôles. En font notamment partie le Service de contrôle général et d'organisation I (S.C.G.O. I), qui est l'autorité nationale dirigeant les contrôles et le Service central de gestion de l'information (S.C.G.I.), qui traite les statistiques et gère les fichiers; ces services ont été englobés entre-temps par le Service P.F.C.
- Le Service de contrôle général et d'organisation II (S.C.G.O. II), qui constitue un service de contrôle interne et d'audit et qui sera absorbé par la cellule d'audit interne du S.P.F. Finances.

Au niveau régional, l'administration des Douanes et accises est répartie en six directions régionales (Anvers, Bruxelles, Gand, Hasselt, Liège et Mons). Ces directions régionales sont elles-mêmes divisées en inspections régionales.

Au niveau local, il y a les bureaux de recettes, compétents pour la constatation et le recouvrement des droits, et les services de contrôle.

Les services de contrôle se subdivisent comme suit :

- Sections de contrôle, qui effectuent principalement des contrôles comptables;
- Sections des accises, qui assurent les contrôles physiques et des contrôles administratifs simples;
- Brigades motorisées, qui contrôlent les mouvements des marchandises sur la voie publique.

### **1.2.5 « Philosophie d'entreprise » de l'administration des Douanes et accises**

L'administration des Douanes et accises est en pleine évolution.

Dans le Plan politique 2001-2005, l'administration décrit sa mission et ses objectifs stratégiques à moyen et long terme. En ce qui concerne les processus de travail, des objectifs de gestion sont formulés et des projets d'innovation sont proposés chaque année.

Le suivi des objectifs de gestion et d'autres informations administratives qui doivent permettre au management de diriger l'organisation est assuré dans un plan d'information, qui est actualisé tous les ans.

Dans le cadre de la réforme Copernic, qui veut faire du S.P.F. Finances un service public professionnel, il sera procédé à la redéfinition des processus de travail qui peuvent être rendus plus efficaces et plus efficaces en gênant le moins possible les échanges commerciaux et en diminuant les charges pour les entreprises. Il s'agit principalement des processus concernant le traitement des déclarations, la délivrance d'autorisations, l'exécution de contrôles ciblés ainsi que la surveillance frontalière et la surveillance sur la voie publique.

## **1.3 Objectif**

Le but de l'examen est de parvenir, sur la base des constatations relatives à l'économie et au fonctionnement du système national des accises, à une amélioration du fonctionnement de l'administration des Douanes et accises et de contribuer plus particulièrement à renforcer le mode de contrôle.

L'examen vise aussi à contribuer à l'harmonisation de la réglementation concernant les accises au sein de l'Union européenne, pour autant que son exécution puisse être ainsi améliorée au niveau national.

## **1.4 Exposé du problème et questions d'audit**

L'administration des Douanes et accises peut être considérée comme une organisation chargée de faire respecter le droit. La problématique centrale de l'examen est de savoir si elle parvient à exécuter et à faire respecter comme il convient les dispositions légales et réglementaires en matière d'accises, notamment celles applicables aux huiles minérales.

La réponse résultera des trois questions d'audit suivantes.

- L'administration dispose-t-elle d'un système correctement structuré pour contrôler le respect du droit en ce qui concerne les accises sur les huiles minérales?

- L'administration dispose-t-elle d'une bonne approche de la gestion (octroi, maintien et contrôle) des autorisations en matière d'huiles minérales?
- L'administration dispose-t-elle d'une bonne approche du contrôle sectoriel du respect de la réglementation relative aux accises sur les huiles minérales?

## 1.5 Cadre normatif

En vue de l'examen, un cadre normatif a été mis en place après concertation des fonctionnaires de l'administration centrale. A cet effet, on s'est basé sur les prescriptions légales et les exigences qualitatives que l'administration applique elle-même à l'exercice de ses missions ainsi que sur les exigences que la Cour croit pouvoir poser d'une manière générale pour l'exercice de leurs missions par les autorités.

La Cour a estimé que le fonctionnement administratif doit reposer sur un système de contrôle exhaustif.

Cette exigence suppose avant tout que le cadre régulateur ait été élaboré, ce qui signifie concrètement que la réglementation européenne a été transposée au niveau national en temps voulu, de manière cohérente et contraignante.

Pour qu'il puisse être question d'un système de contrôle exhaustif, il faut au moins que les conditions d'organisation suivantes soient réunies :

- Il existe un objectif défini et actuel des missions à effectuer, y compris la gestion;
- Les travaux doivent être effectués selon l'objectif et être contrôlés en regard de celui-ci;
- Il convient de consigner par écrit les travaux effectués;
- Il faut assurer une rétroaction des travaux (*feedback*) effectués à partir des résultats et éventuellement procéder par la suite à un ajustement;
- La circulation des informations en vue de l'exécution des travaux et au sujet de ceux-ci doit être bien organisée.

### 1.5.1 Economie du système

La réglementation européenne a été transposée d'une manière adéquate dans la législation et la réglementation nationales.

Les missions et les compétences ainsi que les règles et les procédures relatives à la gestion des autorisations ont été fixées. La réglementation européenne et la législation et la réglementation nationales ont bien été appliquées dans ce cadre. L'octroi d'une autorisation et les contrôles de l'utilisation de l'autorisation se basent sur une analyse des risques dans le cadre de laquelle des critères clairs sont utilisés. La réévaluation systématique et les contrôles de l'utilisation des autorisations ont lieu selon le plan établi. La procédure d'octroi est appliquée de manière consciencieuse: le client est informé en temps voulu des décisions prises.

Les contrôles relatifs au transport et à la consommation d'huiles minérales – qu'ils soient ciblés ou de routine – et qui ne sont pas liés aux autorisations, sont organisés selon un plan.

### 1.5.2 Exécution et contrôle

La gestion des autorisations et les contrôles axés sur le secteur se déroulent conformément aux prescriptions et aux procédures, ainsi qu'aux plans de maintien et de contrôle élaborés à cet effet.

Il est veillé à l'exécution correcte ainsi qu'à l'intégrité des collaborateurs.

### 1.5.3 Consignation par écrit

Afin de pouvoir constater (la qualité de) l'exécution de la procédure d'octroi des autorisations et du maintien des autorisations ainsi que le contrôle de l'utilisation de celles-ci et les contrôles réguliers et ciblés, il est nécessaire de noter les actes, les décisions et les résultats. A cet effet, il convient d'utiliser des documents standard. Il convient, dès lors, d'élaborer des prescriptions à cet effet et de veiller à leur respect.

### 1.5.4 Rétroaction et ajustement

L'expérience acquise lors des contrôles doit permettre une rétroaction (*feedback*) et conduire, si nécessaire, à l'adaptation de l'analyse de risque et des plans de contrôle.

Il convient de s'assurer que le non-respect des prescriptions donne lieu à des sanctions et/ou à une adaptation du mode de contrôle.

### 1.5.5 Fourniture d'informations

Les différents acteurs doivent disposer des informations nécessaires pour mener à bien leur travail. A cet effet, il convient de régler l'échange d'informations au sein de l'administration des Douanes et avec d'autres instances. Les informations relatives à l'exécution doivent pouvoir être utilisées comme des informations de management.

## 1.6 Méthodologie

L'examen a été effectué en collaboration étroite par une équipe de l'*Algemene Rekenkamer* et une équipe de la Cour des comptes.

Dans un certain nombre de cas, les collaborateurs de l'*Algemene Rekenkamer* ont participé à l'examen effectué en Belgique. Des agents de la Cour ont également pris part à certains examens aux Pays-Bas. En vue d'harmoniser les travaux, une concertation était organisée chaque mois entre les deux équipes de contrôle.

Dans le cadre de l'étude de faisabilité, au cours de la phase préparatoire, l'on a examiné les législations et réglementations européennes et nationales, les documents parlementaires, notamment le rapport final de la commission parlementaire du Sénat chargée d'enquêter sur la criminalité organisée en Belgique<sup>3</sup>, les directives administratives, ainsi que les apports d'audit interne<sup>4</sup>.

<sup>3</sup> Commission parlementaire chargée d'enquêter sur la criminalité organisée en Belgique, *Doc. Parl.*, Sénat, 1998-99, 8 décembre 1998, n° 1-326/9.

<sup>4</sup> S.C.G.O. II, *Audit relatif à l'application du taux d'accises correct*, février 2000; *Audit relatif aux systèmes d'ajout de moyens de reconnaissance*, janvier 2001; *Audit relatif à l'utilisation de documents d'accompagnement en matière d'accises*, janvier 2002.

Des réunions ont ensuite été organisées avec les fonctionnaires dirigeants de l'administration centrale des Douanes et accises.

L'examen a été préalablement divisé en trois modules successifs, à savoir:

- L'économie du système d'accises et le cadre légal;
- L'octroi, le maintien et le contrôle des autorisations;
- Le fonctionnement des services de contrôle réguliers et des services de recherche ciblée.

L'économie du système d'accises et le cadre légal ont été examinés en comparant la législation et la réglementation nationale aux prescriptions européennes.

Il a été répondu aux questions d'audit relatives à la gestion des autorisations et au contrôle exécuté pour chaque secteur par le biais d'entretiens menés avec les fonctionnaires des services responsables sur la base de questionnaires remis au préalable et de l'examen des dossiers.

Le fonctionnement de l'octroi, du maintien et du contrôle de l'utilisation des autorisations a été examiné dans un certain nombre de dossiers d'autorisation provenant de cinq directions régionales.

L'examen sur échantillon a été axé sur les autorisations principales, notamment celles d'entrepôt agréé et d'opérateur enregistré. Les autres autorisations n'ont pas été prises en considération en raison de leur caractère incident.

Le fichier *S.E.E.D.* (*System Exchange of Excise Data*) national, ainsi qu'une liste plus spécifique des titulaires d'autorisation dressée par les directions régionales, ont été utilisés pour procéder à la sélection. Les critères suivants ont été pris en compte: emplacement, activité, ampleur et répartition géographique des titulaires d'autorisation et risque de fraude. La sélection s'est concentrée en outre sur les autorisations récemment octroyées ou modifiées et nombre d'autorisations subsidiaires.

Au total, 21 titulaires d'autorisation ont été sélectionnés, parmi lesquels 14 entrepositaires agréés sur un total de 233 et 7 opérateurs enregistrés sur un total de 40.

L'examen relatif au fonctionnement des services de contrôle réguliers et des services de recherche ciblée a été exécuté sur la base d'une analyse des documents et des rapports concernant les contrôles effectués et les actions entreprises, ainsi que par le biais d'une participation à une action de contrôle effectuée par une brigade motorisée.



## Chapitre 2

### Le système de levée des accises

---

#### 2.1 Elaboration du système d'accises actuel

Jusqu'en 1993, chaque Etat membre de l'Union européenne possédait une législation propre en matière d'accises, sans intervention européenne.

En 1993, les frontières intérieures de l'Union ont disparu et le marché intérieur a été créé sur la base d'une législation harmonisée en matière de douane. La directive européenne relative aux douanes a été mise en oeuvre en détail dans un règlement du Conseil<sup>5</sup>.

Une réglementation européenne, principalement formulée sous la forme de directives, a été élaborée en ce qui concerne les accises également.

#### 2.2 Réglementation européenne

La réglementation européenne a été prévue dans une directive horizontale relative à tous les produits soumis à accises, ainsi que dans des directives concernant la structure et les taux pour les différents produits soumis à accises. Ces dernières directives ont également une portée générale.

La directive horizontale 92/12/CEE<sup>6</sup> règle les sujets suivants.

- Enumération des produits communautaires soumis à accises, à savoir les huiles minérales, l'alcool et les boissons alcoolisées et les tabacs manufacturés.
- Champ d'application géographique des directives concernant la structure et les taux.
- Définitions importantes (entrepôt fiscal, régime suspensif, entrepositaire agréé, opérateur enregistré, opérateur non enregistré).
- Soumission à accises lors de la production ou de l'importation.
- La suspension des droits d'entrée et le transport sous couvert d'un régime douanier, lesquels suspendent également les accises.
- Exigibilité des accises lors de la mise à la consommation.
- Production, transformation et détention de produits soumis à accises en régime de suspension d'accises; conditions d'agrément des entrepositaires et des entrepôts fiscaux.
- Circulation de produits soumis à accises en régime de suspension d'accises et contrôle y afférent. Système d'octroi des autorisations et utilisation de documents administratifs d'accompagnement (D.A.A.).
- Circulation de produits soumis à accises et utilisation du document d'accompagnement simplifié (D.A.S.) ou parfois d'un document commercial.
- Circulation de produits soumis à accises par des particuliers à des fins privées ou commerciales.

<sup>5</sup> Règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire.

<sup>6</sup> Directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises, telle que modifiée.

- Circulation de produits soumis à accises pour le compte du vendeur par le biais d'un représentant fiscal dans l'Etat membre de destination (vente à distance).
- Remboursement de droits d'accises acquittés dans l'Etat membre de départ.
- Régimes d'exonération.
- Assistance mutuelle entre les Etats membres.

Afin d'avoir un aperçu de la circulation des marchandises soumises à accises et de pouvoir exercer un contrôle sur celle-ci, deux règlements ont été élaborés, à savoir l'un portant sur le document administratif d'accompagnement (D.A.A.) pour la circulation en régime de suspension<sup>7</sup> et l'autre sur le document d'accompagnement simplifié (D.A.S.) pour la circulation de produits soumis à accises<sup>8</sup>. Les règlements énumèrent les données que doivent contenir ces documents.

La Commission européenne a formulé des recommandations<sup>9</sup> dans le cadre de la lutte contre la fraude en vue d'harmoniser l'octroi des autorisations et le contrôle y afférent. Il s'était avéré que les Etats membres utilisaient des critères divergents pour l'octroi et la révocation de l'agrément des entrepositaires. A cet égard, la Commission a fixé les critères qui doivent être appliqués pour l'octroi des autorisations, les informations que le demandeur ou le titulaire d'une autorisation doit fournir et les motifs pour lesquels une autorisation peut être annulée ou révoquée. Des recommandations sont également formulées au sujet de la garantie et de la fourniture d'informations.

Les directives structurelles portent chacune sur un groupe particulier de biens: sur la base d'une nomenclature combinée (codes N.C.), elles précisent les produits auxquels elles sont applicables et visent une application uniforme de la réglementation européenne dans tous les Etats membres. La directive 92/81/CEE<sup>10</sup> traite des huiles minérales. Elle mentionne les exonérations existantes et précise les cas dans lesquels les Etats membres peuvent accorder une exonération ou un taux réduit. Les Etats membres peuvent appliquer, en ce qui concerne certains usages industriels et commerciaux, un taux d'imposition réduit pour le gazole, le gaz de pétrole liquéfié, le méthane, le pétrole lampant. Le Conseil peut autoriser un Etat membre à introduire des exonérations ou des taux réduits pour des raisons politiques spécifiques.

La décision 2001/224/CE<sup>11</sup> autorise les Etats membres à octroyer des exonérations ou des taux réduits de droits d'accises sur les huiles minérales sur la base de considérations politiques spécifiques.

<sup>7</sup> Règlement (CEE) n° 2719/92 de la Commission, du 11 septembre 1992, relatif au document administratif d'accompagnement lors de la circulation en régime de suspension des produits soumis à accises, tel que modifié.

<sup>8</sup> Règlement (CEE) n° 3649/92 de la Commission, du 17 décembre 1992, relatif au document d'accompagnement simplifié pour la circulation intracommunautaire de produits soumis à accises, qui ont été mis à la consommation dans l'Etat membre de départ.

<sup>9</sup> Recommandation de la Commission 2000/789/EG du 29 novembre 2000 fixant des orientations relatives à l'agrément des entrepositaires, conformément à la directive 92/12/CEE du Conseil en ce qui concerne les produits soumis à accises.

<sup>10</sup> Directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, telle que modifiée.

<sup>11</sup> Décision 2001/224/CE du Conseil du 12 mars 2001 relative aux taux réduits et aux exonérations de droits d'accises sur certaines huiles minérales utilisées à des fins spécifiques.

La décision 2001/439/CE<sup>12</sup> autorise la Belgique à appliquer un taux différencié de droits d'accises en faveur du gazole et de l'essence sans plomb à faible teneur en soufre.

Les directives relatives aux taux prévoient les taux minimums. La directive 92/82/CEE<sup>13</sup> prévoit les taux minimums pour les huiles minérales et opère une distinction entre l'essence au plomb, l'essence sans plomb, le gazole, le fuel lourd, les gaz de pétrole liquéfiés, le méthane et le pétrole lampant.

La directive 95/60/CE<sup>14</sup> prévoit les règles communes pour le marquage fiscal du gazole et du pétrole lampant qui n'ont pas été taxés au taux normal applicable à ces huiles minérales utilisées comme carburant. La décision 2001/574/CE<sup>15</sup>, modifiée par la décision 2002/269/EG<sup>16</sup>, met en œuvre cette directive. Depuis le 1<sup>er</sup> août 2002, il convient d'utiliser au sein de toute l'U.E. le même marqueur pour le gazole et le pétrole lampant en tant que moyen de reconnaissance (en remplacement d'éventuels marqueurs nationaux déjà existants ou en même temps que ceux-ci).

### 2.3 Le système d'accises dans ses grandes lignes

En général, lors de leur entrée au sein de l'U.E., les huiles minérales n'ont un intérêt que pour la douane, parce qu'elles sont pratiquement toujours entrées comme pétrole brut (qui n'est pas soumis à accises) en vue d'être transformées en huiles minérales imposables dans un entrepôt fiscal.

La directive horizontale a été conçue d'une manière telle que les accises deviennent exigibles à un stade aussi avancé que possible, à savoir lors de la mise à la consommation. La mise à la consommation est considérée comme effectuée en cas de sortie d'un régime suspensif, de fabrication hors d'un régime suspensif et d'importation de produits lorsque ceux-ci ne sont pas mis sous un régime suspensif, ainsi que lorsque ces activités ont lieu d'une manière irrégulière. Les conditions d'exigibilité et le taux des accises à retenir sont ceux en vigueur à la date de l'exigibilité dans l'État membre où s'effectue la mise à la consommation.

Le régime suspensif est un régime fiscal applicable à la production, à la transformation, à la détention et à la circulation des produits en suspension de droits d'accises.

Il convient de disposer de l'habilitation ou de l'autorisation nécessaire (entrepôt agréé, opérateur enregistré, opérateur non enregistré ou représentant fiscal) pour qu'il soit question de la production, de la détention, de l'expédition, de la réception et du transport en suspension de droits d'accises.

Les biens soumis à accises ne peuvent être stockés ou produits en suspension de droits d'accises que dans un entrepôt fiscal. L'entrepôt fiscal est tout lieu où sont

<sup>12</sup> Décision 2001/439/CE du Conseil du 5 juin 2001 autorisant le Royaume de Belgique à appliquer un taux différencié de droits d'accises en faveur du gazole et de l'essence sans plomb à faible teneur en soufre, conformément à la procédure prévue à l'article 8, paragraphe 4, de la directive 92/81/CEE.

<sup>13</sup> Directive 92/82/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales, telle que modifiée.

<sup>14</sup> Directive 95/60/CE du Conseil, du 27 novembre 1995, concernant le marquage fiscal du gazole et du pétrole lampant.

<sup>15</sup> Décision 2001/574/CE de la Commission du 13 juillet 2001 établissant un marqueur commun pour le marquage fiscal du gazole et du pétrole lampant.

<sup>16</sup> Décision 2002/269/CE de la Commission du 8 avril 2002 [modifiant la décision 2001/574/CE] établissant un marqueur commun pour le marquage fiscal du gazole et du pétrole lampant.

produites, transformées, détenues, reçues ou expédiées par l'entrepositaire agréé dans l'exercice de sa profession, en suspension de droits d'accises, des marchandises soumises à accises sous les conditions fixées par l'État membre où est situé cet entrepôt fiscal.

Le transport en régime suspensif peut avoir lieu entre des entrepositaires du même Etat membre ou d'Etats membres différents ou entre un entrepositaire d'un Etat membre et un opérateur enregistré ou un opérateur non enregistré d'un autre Etat membre. L'entrepositaire agréé expéditeur peut désigner un représentant fiscal dans l'Etat membre de destination.

Lorsque des biens sont produits ou amenés pour la première fois dans un entrepôt fiscal en suspension de droits d'accises, il s'agit de l'emmagasinage. Lorsque des biens sont mis sur le marché, on parle de mise à la consommation. C'est à partir de ce moment-là que les droits d'accises sont exigibles.

Les entrepôts fiscaux, les opérateurs enregistrés et les opérateurs non enregistrés doivent administrer tous les biens qui sont emmagasinés et tous ceux qui sont mis à la consommation. Une fois que les biens ont été emmagasinés, ils se trouvent dans un système administratif intentionnellement bouclé d'entrepôts fiscaux successifs et d'opérateurs enregistrés ou non enregistrés.

Le transport en suspension de droits d'accises doit toujours avoir lieu sous la couverture d'un document administratif d'accompagnement (D.A.A.), qui peut être remplacé par un document commercial contenant les mêmes données. L'expéditeur doit établir ce document en quatre exemplaires. L'exemplaire 1 est à conserver par l'expéditeur. L'exemplaire 2 revient au destinataire. L'exemplaire 3 est destiné au renvoi à l'expéditeur pour apurement. L'exemplaire 4 est destiné aux services des accises de l'Etat membre de destination. Les autorités compétentes de l'Etat membre d'expédition peuvent prévoir l'utilisation d'une copie supplémentaire du document destinée aux autorités compétentes de l'État membre de départ. L'Etat membre de destination peut prévoir que le troisième exemplaire doit être visé ou certifié. Le visa ne signifie pas que l'administration vérifie si le D.A.A. a été correctement complété ou si les biens ont été contrôlés. Le visa implique uniquement que le D.A.A. a été présenté à l'administration et que cette dernière a pris connaissance du fait que le titulaire de l'autorisation a déclaré que les biens étaient arrivés. Il est aussi vérifié si le troisième exemplaire a été signé par une personne compétente. Le cas échéant, l'administration appose son cachet sur le formulaire et le rend au titulaire de l'autorisation. L'expéditeur a donc davantage de garantie quant à la légitimité des annotations du destinataire sur le troisième exemplaire du D.A.A.

L'expéditeur reste responsable du paiement des droits d'accises jusqu'à ce qu'il ait été prouvé sur le plan administratif que les biens ont été remis au destinataire, à la suite de quoi ce dernier reprend l'obligation en matière d'accises. Cette preuve est apportée par le biais de l'exemplaire de renvoi du D.A.A. qui est signé et renvoyé à l'expéditeur.

Si le D.A.A. n'est pas renvoyé pour apurement dans un délai de trois mois, l'expéditeur a la possibilité de chercher une preuve alternative pour l'expédition. S'il n'y parvient pas, il est présumé avoir mis les biens à la consommation et les droits d'accises deviennent exigibles.

Si, lors de contrôles physiques lors du transport ou sur le lieu de destination finale, des manquants sont constatés, l'Etat membre de destination prend la décision finale au sujet de la présence ou non d'un manquant, à propos duquel il sera souvent considéré dans la pratique qu'il s'est produit dans l'Etat membre d'expédition.

Les droits d'accises ne sont exigibles que dans le pays de consommation, sauf si les biens sont transportés d'un Etat membre vers un autre par des particuliers pour leur usage privé, et ce sous certaines conditions.

Les droits d'accises sont exigibles auprès de l'entrepoteur qui met les produits à la consommation ou, en cas de transport en suspension à partir d'un autre Etat membre, auprès de l'opérateur enregistré ou non enregistré, au moment de la réception. Les obligations incombant à un entrepoteur dans un autre Etat membre peuvent être respectées par le biais de la désignation d'un représentant fiscal.

Lorsque les droits d'accises sont payés dans un Etat membre et que les biens sont ensuite livrés ou détenus dans un autre Etat membre à des fins commerciales, les droits d'accises sont exigibles dans ce dernier Etat membre et il est possible, sous certaines conditions, de demander le remboursement des droits d'accises payés dans le premier Etat membre. Cette demande doit être faite après la constitution préalable d'une caution dans le pays de destination et avant le transport au moyen d'un D.A.S. ou d'un document commercial qui contient les mêmes données.

## **2.4 Transposition dans la législation et la réglementation nationales**

Les Etats membres devaient transposer la réglementation européenne dans leur législation et réglementation nationales et la faire entrer en vigueur pour le 1<sup>er</sup> janvier 1993.

La réglementation européenne relative aux accises est très générale et laisse aux Etats membres une grande liberté lors de la transposition dans la réglementation nationale, notamment en ce qui concerne la désignation de l'autorité compétente, l'organisation du contrôle et le maintien, ainsi que la politique en matière de sanctions. Ils étaient également libres d'accorder des autorisations ou des dérogations subsidiaires. En outre, les directives décrivent de manière relativement simple et théorique les acteurs et les situations de base.

Un certain nombre d'éléments peuvent être fixés par les Etats membres mêmes. Il s'agit notamment des taux d'accises pour les produits et les applications éventuellement divergentes compte tenu des taux minimums prévus.

La transposition de la directive horizontale 92/12/CEE a été réalisée par le biais de l'arrêté royal du 29 décembre 1992, entériné et remplacé ultérieurement par la loi du 10 juin 1997<sup>17</sup> et mis en œuvre par le ministre des Finances. Cette loi suit à peu près littéralement la structure de la directive horizontale 92/12/CEE et reprend souvent les définitions et les dispositions de celle-ci.

### **2.4.1 Dispositions générales**

Les définitions, la soumission de produits aux droits d'accises, l'exigibilité au moment de la mise à la consommation ou lors de la constatation de manquants, ainsi que la définition ont été reprises.

En ce qui concerne la procédure concernant les régimes douaniers (importation, document unique), il est fait référence au droit communautaire. L'arrêté royal du

<sup>17</sup> Loi du 10 juin 1997 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises, telle que modifiée.

11 octobre 1997<sup>18</sup> prévoit les formalités à accomplir en cas d'expédition de biens en suspension des droits d'accises sous régime douanier en utilisant le document unique.

#### **2.4.2 Production, transformation, détention et transport en suspension**

La production, la transformation et la détention par l'entrepoteur de produits soumis à accises et la constatation de pertes et de manquants se font conformément à la directive 92/12/CEE précitée.

Le transport des produits soumis à accises en suspension est également réglé conformément à la directive.

En raison de nécessités pratiques, la Belgique a accordé des simplifications et des dérogations supplémentaires.

En principe, le transport se déroule en l'absence de tout contrôle administratif ou de toute annonce préalable. L'arrêté ministériel du 23 décembre 1993<sup>19</sup> prévoit toutefois quelques dispositions spécifiques en matière de contrôle. Lors du départ d'un entrepôt fiscal situé en Belgique, une copie supplémentaire du document d'accompagnement appelée exemplaire A, doit être transmise au receveur dans la semaine qui suit celle au cours de laquelle l'expédition des produits a eu lieu. En outre, afin de mieux lutter contre la fraude, la Belgique a choisi de faire viser le troisième exemplaire du D.A.A.

La loi du 10 juin 1997 fixe les conditions d'octroi et de maintien des autorisations et prévoit le mode de constitution de la garantie auprès du receveur. L'arrêté ministériel du 28 décembre 1993<sup>20</sup> prévoit les conditions auxquelles un entrepoteur agréé doit satisfaire. La loi du 4 mai 1999<sup>21</sup> renforce les conditions d'agrément des entrepoteurs.

L'arrêté d'exécution initial du 23 décembre 1993 est toujours d'application. Il prévoit la manière dont une autorisation doit être demandée et accordée, la manière dont la garantie est constatée, la manière dont et le moment où les droits d'accises doivent être payés. Les droits d'accises sont perçus au vu d'une déclaration de mise à la consommation dont le modèle est fixé par la loi et qui doit être déposée au plus tard le jeudi de la semaine qui suit celle au cours de laquelle les produits ont été enlevés pour la consommation. Un opérateur non enregistré doit déposer la déclaration de mise à la consommation au plus tard le premier jour ouvrable suivant la réception des produits soumis à accises. A la sortie d'un entrepôt fiscal, un délai de globalisation de la déclaration peut être accordé. Ainsi il peut être autorisé de procéder à une déclaration mensuelle, auquel cas des avances seront demandées pour ne point enfreindre aux délais de paiement.

L'arrêté du 23 décembre 1993 prévoit également les formalités à respecter en ce qui concerne les trois destinations autorisées à la sortie de l'entrepôt fiscal: en cas d'enlèvement en vue de la mise à la consommation, l'inscription immédiate dans la comptabilité entraîne les effets d'une mise à la consommation, en cas d'enlèvement en vue de l'expédition en régime suspensif, les quantités enlevées sont inscrites immédiatement dans la comptabilité sous référence au D.A.A. Une

<sup>18</sup> Arrêté royal du 11 octobre 1997 concernant les accises.

<sup>19</sup> Arrêté ministériel du 23 décembre 1993 relatif au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises, tel que modifié.

<sup>20</sup> Arrêté ministériel du 28 décembre 1993 relatif au régime d'accises des huiles minérales, tel que modifié.

<sup>21</sup> Loi du 4 mai 1999 portant des dispositions en matière d'accises.

simplification des formalités lors de l'expédition de produits en régime suspensif peut être autorisée. Aucun D.A.A. n'est exigé pour les mouvements d'huiles minérales par pipe-line; pour la destruction en présence des agents, les quantités détruites sont portées en déduction dans la comptabilité de l'entrepoteur agréé au vu du procès-verbal de destruction établi par les agents.

Enfin, l'arrêté du 23 décembre 1993 contient également un certain nombre de dispositions visant à lutter contre la fraude et de dispositions relatives au contrôle.

### **2.4.3 Transport de produits soumis à accises**

La loi du 10 juin 1997 reprend les dispositions relatives au transport intercommunautaire de produits soumis à accises et à l'utilisation du D.A.S.

Le transport d'huiles minérales soumises à accises vers un autre Etat membre se fait au moyen d'un D.A.S. ou d'un document commercial qui doit contenir les mêmes données et, au sein de la Belgique, au moyen de simples documents de transport.

La procédure simplifiée dérogatoire prévue par la directive doit faire l'objet d'une autorisation du ministre des Finances par le biais d'accords administratifs bilatéraux lorsque des produits soumis à accises sont fréquemment et régulièrement transportés d'un endroit à un autre en Belgique selon un trajet approprié en passant sur le territoire d'un autre Etat membre.

Le régime applicable aux particuliers n'ayant pas de but commercial a également été repris de la directive. Le transport atypique (pas dans le réservoir ni dans un bidon de réserve) d'huiles minérales par des particuliers vers la Belgique est également soumis à accises en Belgique.

La loi du 10 juin 1997 reprend, quelle que soit le sens du trafic, le régime relatif à la vente à distance prévoyant le paiement des droits d'accises dans l'Etat membre de destination par un représentant fiscal. La loi prévoit également les conditions de base relatives au représentant fiscal.

La Belgique exige du vendeur belge que, lorsqu'il transporte ou fait transporter pour son compte les produits au profit d'un acheteur qui n'est ni un entrepoteur agréé, ni un opérateur enregistré ou non enregistré dans un autre Etat membre, il puisse prouver à l'administration belge qu'il s'est assuré, avant l'expédition, du paiement des droits d'accises dans l'Etat membre de destination et qu'il tient une comptabilité des livraisons des produits.

### **2.4.4 Remboursement**

La loi du 10 juin 1997 règle le remboursement des accises lorsque les produits ne sont pas consommés dans l'Etat membre de la mise à la consommation initiale. L'arrêté ministériel du 23 décembre 1993 prévoit les modalités concrètes du remboursement ainsi que les conditions auxquelles il doit être satisfait.

### **2.4.5 Assistance mutuelle**

La loi prévoit les échanges d'informations internationaux suivants:

- L'administration peut échanger avec les administrations fiscales des autres Etats membres tous renseignements susceptibles de permettre l'établissement correct, à l'intérieur de la Communauté, des droits d'accises grevant les huiles minérales, les tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcoolisées.

- Les renseignements reçus des administrations fiscales des autres Etats membres sont utilisés dans les mêmes conditions que les renseignements similaires recueillis directement par l'administration belge.
- Les renseignements destinés aux administrations fiscales des autres Etats membres sont recueillis dans les mêmes conditions que les renseignements similaires que l'administration belge recueille pour son propre compte. L'administration belge peut également, en exécution d'un accord conclu avec les autorités compétentes d'un autre Etat membre, autoriser la présence sur le territoire national d'agents de l'administration fiscale de cet Etat membre en vue de recueillir tous renseignements susceptibles de permettre l'établissement correct, à l'intérieur de la Communauté, des accises grevant les huiles minérales, les tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcoolisées.
- Les renseignements recueillis dans un autre Etat membre par un agent de l'Administration belge dans le cadre d'un accord conclu avec cet Etat membre peuvent être utilisés dans les mêmes conditions que les renseignements recueillis dans le pays par l'administration.

#### 2.4.6 Politique en matière de sanctions

La législation décrit les infractions et fixe les sanctions y afférentes. Etant donné qu'il s'agit de poursuites pénales, cette matière ne relève pas de la compétence de l'administration, qui doit faire appel aux magistrats de parquet pour intenter des poursuites.

Tout comme le Code des impôts sur les revenus et le Code de la T.V.A., la législation relative aux accises prévoit également des amendes administratives.

Le constat d'infractions peut, par ailleurs, mener à la révocation de l'autorisation et à l'exigibilité de toutes les dettes en matière d'accises suspendues jusqu'alors.

Les principales prescriptions administratives figurent dans le Commentaire administratif de la loi du 10 juin 1997 et dans le Code accises – mouvements 1994 (C.D. 720). La circulaire C.D. 720.04 du 12 mars 2002 relative à l'attribution, à l'évaluation et à la révocation d'autorisations en matière d'accises actualise ce Code.

La directive structurelle 92/81/CEE et la directive 92/82/CEE relative aux taux ont été transposées dans la loi du 22 octobre 1997<sup>22</sup>, qui a confirmé et remplacé l'arrêté royal du 21 décembre 1993, et dans plusieurs arrêtés d'exécution. D'une manière générale, les dispositions européennes ont également été reprises dans ce cas-ci.

A l'exception des huiles moyennes destinées aux moteurs et du L.P.G. et du méthane pour les usages industriels et commerciaux, les taux sont un peu moins élevés en Belgique qu'aux Pays-Bas.

La directive 95/60/CE du 27 novembre 1995 a récemment été mise en oeuvre par le biais de l'arrêté ministériel du 10 juillet 2002 relatif au marquage fiscal des huiles minérales.

Les principales prescriptions administratives figurent dans le Commentaire administratif de la loi du 22 octobre 1997 et dans le Code accises – huiles minérales, C.D. 770.

<sup>22</sup> Loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accises sur les huiles minérales.



Les deux règlements européens concernant le D.A.A. et le D.A.S. sont directement d'application et ne nécessitent pas une mise en œuvre spécifique.

## 2.5 Conclusion partielle

L'harmonisation de la législation relative aux accises a été beaucoup plus laborieuse que celle de la législation en matière de douane et n'a guère été poursuivie au fil des ans. Par conséquent, une divergence est apparue entre le système d'accises et le système de douane.

Bien que la mise en œuvre des deux systèmes revête un caractère administratif fort, dans les règlements relatifs à la douane, il existe une relation claire entre le flux administratif et physique des produits, ce qui permet un contrôle physique immédiat. Le système de déclaration et l'utilisation de formulaires ont été réglés de manière uniforme.

En ce qui concerne les accises, c'est loin d'être le cas. La déclaration de mise à la consommation est effectuée a posteriori et peu de procédures et de formulaires standardisés sont utilisés.

Le système ne prévoit pas la possibilité de procéder directement à un contrôle physique lors de l'entrée et de la sortie des produits. Le contrôle administratif qui est propre au système des accises ne suffit, toutefois, pas. Cette constatation ressort également des conclusions tirées au niveau européen. L'introduction du *E.M.C.S. (European Movement and Control System)*, permettant d'informer les administrations préalablement à l'expédition des produits, n'est, cependant, prévue au sein de l'U.E. que pour 2009.

Les services des accises ont, dès lors, intérêt à ce que le transport soit effectué en régime suspensif. Contrairement au transport soumis à accises, le transport en régime suspensif peut toujours faire l'objet d'un suivi du point de vue de la technique de contrôle. Il permet d'éviter d'effectuer un double travail dans les cas où des droits d'accises sont d'abord réclamés et perçus et doivent ensuite être remboursés en raison du paiement des droits d'accises à l'étranger.

Etant donné que la directive 92/82/CEE relative aux taux prévoit uniquement le taux d'imposition minimum de chaque produit soumis à accises et qu'il existe des exonérations ou des taux réduits qui ne sont valables que dans certains pays, aucune harmonisation n'est intervenue. Bien au contraire, l'examen des taux appliqués dans les divers Etats membres amène à constater que les différences sont parfois élevées. La Belgique a usé de la liberté offerte afin, entre autres, de maintenir le taux zéro pour le gazoil de chauffage et d'autoriser l'application de ce taux dans les secteurs agricoles et horticoles.

Cette situation rend attractive la fraude en matière de produits soumis à accises. La Commission européenne s'est entre-temps intéressée à cette problématique.

On peut cependant craindre que l'existence d'un taux d'accises uniforme au sein de l'U.E. n'empêcherait pas toute fraude. L'harmonisation des taux entre les Etats membres ne résoudrait notamment pas la problématique des mélanges et de la suppression des marquages.

La législation et la réglementation belges correspondent étroitement aux prescriptions européennes.

Elles prévoient en outre une mise en œuvre suffisante des conditions et des formalités relatives à l'octroi de l'autorisation, au cautionnement et au transport, à la déclaration et au paiement, aux exonérations et au remboursement, ainsi que des prescriptions concernant le maintien, le contrôle et les sanctions. Afin que le

système soit davantage opérationnel et/ou contrôlable, des autorisations subsidiaires et des procédures simplifiées qui n'étaient pas prévues dans les directives ont été introduites.

Dans le cadre de la lutte contre la fraude, la Belgique a profité de la liberté offerte d'imposer un certain nombre de conditions supplémentaires.

Les règles administratives, qui sont quelque peu dépassées, sont actuellement en pleine phase de remise à jour.

## **2.5 Réaction de l'administration**

L'administration adhère à la conclusion de la Cour selon laquelle la réglementation européenne est partiellement responsable du fait qu'aucun système de contrôle exhaustif ne peut être appliqué au régime suspensif.

Elle souligne qu'elle n'a jamais manqué d'informer la Commission européenne des difficultés existantes par le biais des canaux officiels (Comité des accises, séminaires, etc.) et qu'elle a tenté de pallier autant que possible les lacunes de la législation communautaire par le biais de la réglementation nationale et du commentaire administratif.

## Chapitre 3

### Autorisations

---

#### 3.1 Introduction

Produire, transformer, réceptionner, expédier, détenir des produits soumis à accises sans avoir liquidé les droits d'accises qui sont dus à cet effet n'est autorisé qu'à la condition de disposer d'une autorisation et de satisfaire aux conditions qui y figurent. Dans ce cas, on parle de production, de transformation, ou de détention de biens soumis à accises en suspension des droits d'accises. Les droits ne sont exigibles qu'au moment où les biens sont effectivement mis à la consommation (sortie de l'entrepôt ou importation) dans un Etat membre. Les droits d'accises sont ensuite dus après le dépôt d'une déclaration de mise à la consommation.

La tâche des services d'accises, lors de l'octroi de l'autorisation, est de faciliter le commerce légal tout en évitant de porter atteinte à la garantie du respect de la législation.

L'objectif principal est de parvenir à un système simplifié réglant la relation et les transactions des titulaires d'autorisation avec l'administration des Douanes et accises. La diminution du risque est le levier principal du système d'autorisations.

#### 3.2 Types d'autorisations

Les autorisations principales confèrent entre autres la qualité d'entrepôt agréé, d'opérateur enregistré, d'opérateur non enregistré et de représentant fiscal. Par ailleurs, il existe toute une série d'autorisations subsidiaires qui doivent être ajoutées ou intégrées à l'autorisation principale. Celles-ci ont été créées afin d'entraver le moins possible la circulation économique des biens.

##### 3.2.1 Autorisations principales

L'entrepôt agréé est la personne physique ou morale qui est autorisée, dans l'exercice de sa profession, à produire, transformer, détenir, recevoir et expédier des produits d'accises en suspension des accises dans un entrepôt fiscal. Il existe deux types spécifiques d'entrepôts agréés: les traders et les ravitailleurs.

- Un *trader* est un marchand d'huiles minérales qui achète et vend ces produits en suspension des accises sans en prendre possession physiquement ni procéder à leur mise à la consommation.
- Le ravitailleur est le propriétaire d'un bateau qui s'approvisionne en huiles minérales ou qui en importe en vue de les livrer aux bateaux pour que ceux-ci puissent fonctionner. En fait, le ravitailleur est le propriétaire d'un entrepôt flottant.

Un opérateur enregistré est la personne physique ou morale qui reçoit des produits d'accises en suspension des accises en provenance d'un autre Etat membre et qui n'a pas la qualité d'entrepôt agréé. Cet opérateur ne peut, toutefois, ni détenir ni expédier les produits en suspension des accises. Il s'agit principalement des commerçants en huiles qui livrent des huiles minérales au destinataire final.

Un opérateur non enregistré<sup>23</sup> est la personne physique ou morale, qui reçoit à titre occasionnel des produits d'accises en suspension des accises en provenance d'un autre Etat membre et qui n'a ni la qualité d'entrepôt agréé ni celle d'opérateur enregistré. Cet opérateur ne peut, toutefois, ni détenir ni expédier les produits en suspension des accises.

Un représentant fiscal est un représentant mandaté d'un entrepôt étranger.

### 3.2.2 Autorisations subsidiaires

Ces autorisations permettent de simplifier de nombreuses procédures concernant la réception ou l'expédition de produits ainsi que la production de preuves de la provenance. Pratiquement tous les grands opérateurs disposent d'une ou plusieurs autorisations subsidiaires. Un aperçu des autorisations subsidiaires accordées aux titulaires d'autorisations sélectionnés lors de l'examen par échantillon est dressé ci-dessous.

L'autorisation de procédure simplifiée est un régime qui a été introduit en cas d'expéditions fréquentes de produits soumis à accises en régime suspensif au sein du même Etat membre entre des magasins d'un même entrepôt fiscal situés à différents endroits.

Une autorisation de stockage commun permet de stocker l'huile minérale qui se trouve en même temps en douane et en régime suspensif dans le même réservoir.

Une autorisation de livraison immédiate permet que les produits soumis à accises soient livrés auprès de différents destinataires belges sans stockage préalable dans un entrepôt fiscal ou réception dans le bâtiment d'un opérateur enregistré. Cette procédure peut être appliquée aux expéditions en régime suspensif à destination d'un entrepôt agréé ou d'un opérateur enregistré. Par contre, elle ne peut pas être appliquée aux expéditions en régime suspensif à destination d'un opérateur non enregistré. Elle n'est pas non plus applicable aux huiles minérales qui, selon les normes belges, doivent être marquées au moyen du *solvent yellow 124* ou d'un autre moyen de reconnaissance ni à la livraison de produits à destination de l'utilisateur final.

L'autorisation relative à la simplification de la livraison en vue de la mise à la consommation permet à un entrepôt agréé de faire enlever les produits soumis à accises se trouvant dans son entrepôt fiscal par un autre entrepôt agréé en vue de leur mise à la consommation en expédiant des marchandises de manière fictive vers l'entrepôt fiscal de cet entrepôt agréé.

## 3.3 Octroi et maintien des autorisations

### 3.3.1 Economie du système

Les compétences, les missions, les procédures et les règles relatives à l'octroi et au maintien des autorisations ont été fixées dans des lois, des arrêtés d'exécution et des instructions et commentaires administratifs.

<sup>23</sup> L'opérateur non enregistré, par exemple, une station d'essence, qui veut faire usage de ce régime doit d'abord garantir le paiement des droits d'accises prélevés sur les biens à recevoir en Belgique auprès du receveur. Le certificat de cautionnement délivré par le receveur sert d'autorisation pour les opérations individuelles.

### **3.3.1.1 Compétences pour l'octroi et le maintien**

#### *Octroi*

Les demandes d'octroi d'une autorisation doivent, en règle générale, être introduites auprès du directeur régional des douanes et accises du ressort, soit du lieu où doit être agréé l'entrepôt fiscal, soit du lieu où l'opérateur enregistré reçoit les produits, ou encore du lieu où est établi le représentant fiscal. Cependant, l'autorisation d'opérateur non enregistré est octroyée par le receveur et les autorisations de simplification de la livraison en vue de la mise à la consommation, par l'administration centrale, service des Procédures accisiennes.

S'il est opté pour une gestion centralisée, l'autorisation relative à deux ou plusieurs lieux de stockage établis dans le ressort de directions régionales différentes sont octroyées par l'administration centrale. Dans la pratique, l'administration centrale accorde les autorisations aux grandes raffineries, étant donné qu'elles exigent la plupart du temps une gestion centralisée. L'administration centrale est également compétente pour délivrer les autorisations lorsque le lieu où est tenue la gestion des stocks et le siège d'exploitation sont situés dans des circonscriptions administratives différentes.

#### *Maintenance*

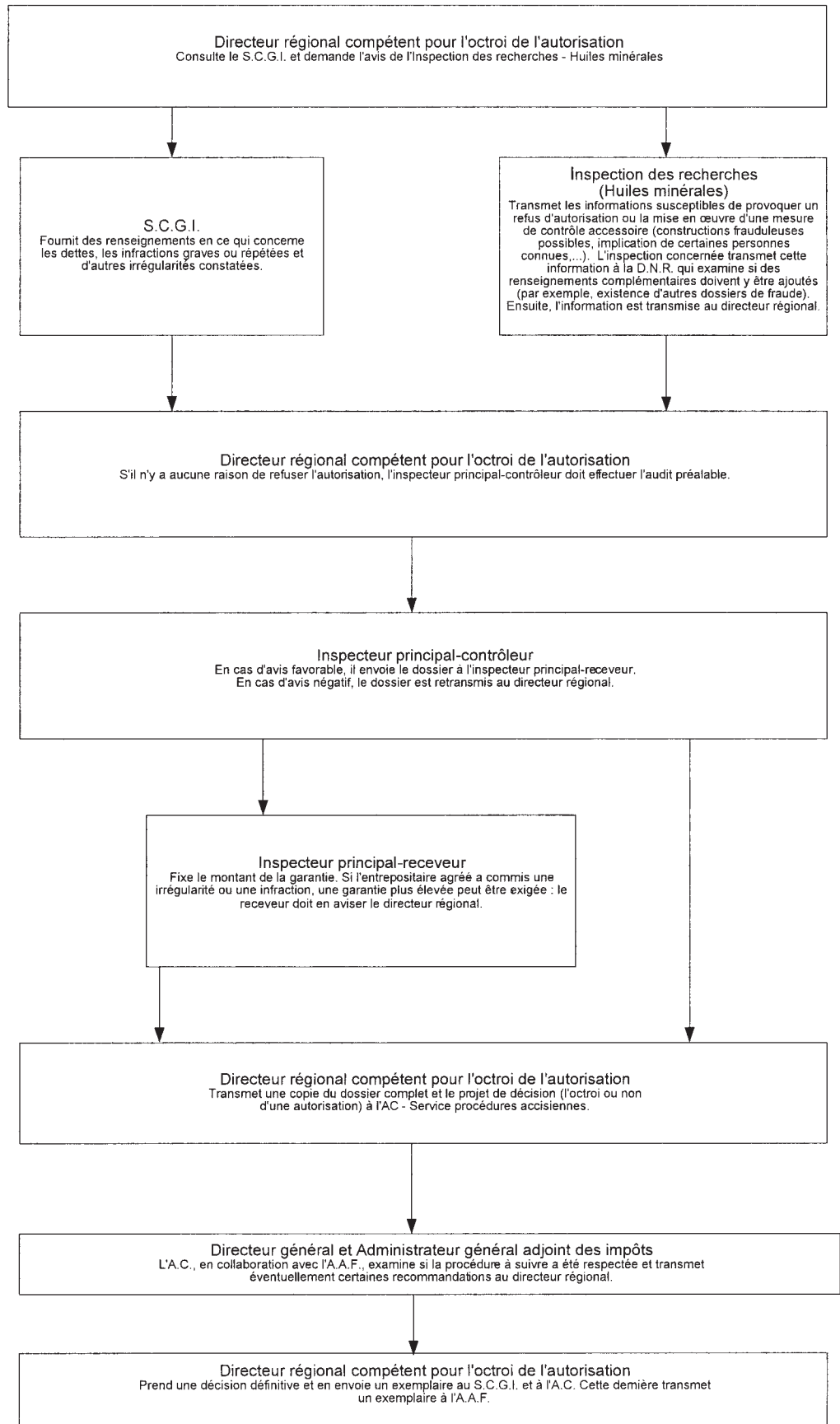
La révocation des autorisations relève de la compétence du directeur régional et, le cas échéant, de celle de l'administration centrale.

### **3.3.1.2 Procédures relatives à l'octroi et au maintien**

Les procédures relatives à l'octroi et au maintien d'une autorisation ont été profondément modifiées par la circulaire du 12 mars 2002. Les procédures prescrites doivent être respectées tant lors de l'octroi de nouvelles autorisations que lors de la révision d'autorisations existantes.

#### *Procédure par étapes*

Depuis le 12 mars 2002, il convient de suivre, pour l'octroi et la révision des autorisations, la procédure par étapes suivante.



Le 8 janvier 2003, le schéma figurant ci-dessus a été actualisé et, par conséquent, l'échange d'informations se fait à présent directement entre le S.C.G.I. et l'I.R.H.M.

#### *Audit préalable et audit de suivi*

L'audit préalable comprend un examen de la demande et une vérification de l'identification et de la fiabilité du demandeur. Il est possible de vérifier non seulement les procédures internes de l'entreprise, mais également ses écritures comptables, ainsi que ses installations techniques. Le rapport d'audit qui en découle doit contenir des recommandations en vue de réduire les risques et permet ainsi d'avoir une meilleure connaissance du titulaire d'autorisation potentiel. A la suite d'une recommandation formulée par la Commission européenne d'uniformiser les critères d'octroi et de révocation de l'autorisation relative à un entrepôt fiscal, ces critères ont en grande partie été repris dans les fiches *Identification générale du demandeur*, *organisation interne du demandeur* et dans le schéma des directives *Vérification des conditions spécifiques*. Les fiches et les directives ont été intégrées par le biais de circulaires dans le manuel audit externe que les services de contrôle doivent utiliser lors de l'octroi des autorisations.

L'audit de suivi comprend un contrôle du respect des obligations en matière de douanes et/ou d'accises par le titulaire d'autorisation, ainsi que la vérification des informations récoltées dans le cadre de l'audit préalable. Le manuel d'audit externe prescrit d'effectuer un audit a posteriori dans les six mois qui suivent l'audit préalable. Ce délai peut être adapté en fonction des résultats de l'audit préalable et/ou des modalités prévues dans l'autorisation délivrée. Selon l'administration (interview avec l'auditorat), l'objectif serait d'évaluer les autorisations existantes tous les cinq ans.

#### *Renforcement des conditions légales relatives à l'octroi d'une autorisation*

Afin de réduire la fraude concernant les droits d'accises sur les huiles minérales et de satisfaire aux constatations formulées par la Commission d'enquête parlementaire chargée d'enquêter sur la criminalité organisée, les conditions d'octroi légales ont été renforcées en 1999.

Depuis lors, les autorisations:

- Ne sont plus octroyées qu'aux personnes (physiques ou morales) établies dans le pays. Lorsque la demande est introduite au nom d'une personne physique, l'examen est uniquement effectué dans le chef de cette personne.
- Sont refusées aux personnes qui n'ont pas acquitté des sommes encore dues. Outre les dettes en matière de douane et d'accises, ces montants dus englobent les dettes concernant la T.V.A., les impôts sur les revenus et la législation sociale.
- Sont refusées aux personnes (physiques ou morales) qui ont commis une infraction grave ou des infractions répétées à la législation douanière, fiscale ou sociale.
- Sont refusées aux personnes qui ont été condamnées du chef de faux et d'usage de faux en écriture, de contrefaçon ou de falsification de sceaux et de timbres, de corruption de fonctionnaires publics ou de concussions, de vol, de recel, d'escroquerie, d'abus de confiance ou de banqueroute simple ou frauduleuse. Toutes ces infractions sont constatées sur la base d'un extrait du casier judiciaire.

Le renforcement des conditions d'octroi d'autorisation a été mis en oeuvre par le biais de la circulaire du 12 mars 2002. En vertu de celle-ci, toutes les autorisations concernant les huiles minérales doivent être revues conformément aux prescriptions procédurales plus strictes. Cette circulaire ne prévoit aucun délai dans lequel les autorisations existantes doivent être revues. Le plan politique 2001-2005 prévoit, toutefois, comme objectif de gestion que, par Section Contrôle Accises, cinq opérateurs disposant d'une autorisation en matière de douane et d'accises doivent à nouveau être audités.

La circulaire du 12 mars 2002 définit une infraction répétée comme une infraction à la réglementation en matière de douanes et/ou accises commise plus de deux fois par une même personne. Les critères d'appréciation du caractère grave ou répété d'une infraction sont fixés par les services concernés et compétents en la matière.

Cette circulaire prescrit que s'il existe une dette non contestable dans le chef du titulaire d'autorisation, le directeur régional doit prouver que l'intéressé s'est vu offrir la possibilité de payer complètement sa dette ou d'établir qu'un plan d'apurement de celle-ci a été accordé. Dans ces cas, le directeur régional notifie à l'intéressé, par pli recommandé à la poste, que l'autorisation demandée est refusée, sauf s'il paye la totalité de la dette en question ou si un plan d'apurement de celle-ci est accordé.

### **3.3.1.3 Règles devant faire l'objet d'une attention particulière**

#### *Délai d'octroi*

Le plan politique 2001-2005 précise que les autorisations en matière d'huiles minérales doivent être délivrées dans un délai de cinq mois. Ce délai commence à courir au moment de la réception de la demande et cesse de courir au moment de l'envoi de la réponse.

#### *Sous-numérotation*

Le fichier *S.E.E.D.* européen part du principe que chaque autorisation à trait à un seul entrepositaire qui ne possède qu'un seul entrepôt situé à un seul endroit. Afin de permettre une meilleure gestion du fichier *S.E.E.D.*, une sous-numérotation a été instaurée dans la numérotation globale de l'autorisation entrepositaire agréé. La circulaire du 12 mars 2002 a introduit le principe selon lequel il convient d'octroyer une autorisation entrepositaire agréé par lieu de stockage. Dans l'autorisation, chaque lieu de stockage se voit attribuer un sous-numéro intégré dans la numérotation globale normale. Cette sous-numérotation doit figurer dans l'autorisation entrepositaire agréé concernée. Elle doit également être mentionnée sur le D.A.A.

### **3.3.1.4 Séparation des fonctions et intégrité**

La procédure par étapes opère une distinction claire entre les compétences de l'instance qui octroie l'autorisation et celles de l'instance qui procède au contrôle préalable.



## Conclusion partielle

En ce qui concerne l'octroi et le maintien des autorisations, les compétences et les procédures ont été définies de manière claire et écrite. Les prescriptions internes indiquent qu'il existe un processus d'appréciation et de prise de décision en matière d'octroi et de maintien impliquant plusieurs personnes.

Une telle séparation de fonctions clairement délimitées permet de mieux prévenir tout danger de corruption dans l'exercice d'une tâche vulnérable.

La mise en œuvre de la réglementation plus stricte en ce qui concerne l'octroi, l'évaluation et la révocation des autorisations a nécessité environ deux ans et est encore en cours d'adaptation. Toutefois, il n'a été spécifié aucun délai dans lequel les autorisations doivent être revues.

L'obligation de mentionner la sous-numérotation étend les possibilités de contrôle et s'avère nécessaire si un contrôle physique du lieu de livraison final est exécuté dans le cadre du système *E.W.S.*<sup>24</sup> (son successeur étant l'*E.M.C.S.*<sup>25</sup>).

### 3.3.2 Exécution et contrôle

#### 3.3.2.1 Octroi de l'autorisation conformément aux règles

##### *Octroi et révision des autorisations existantes*

Le respect de la procédure par étapes telle qu'elle est présentée schématiquement plus haut a été examiné chez des titulaires d'autorisation sélectionnés et il s'est avéré que cette procédure était respectée. Les visites sur place ont révélé que les autorités de contrôle compétentes ont entamé relativement tard la révision des autorisations existantes. Pour ce qui est de la sélection des autorisations qui entrent en considération pour une révision, il n'est que peu, voire jamais, fait appel à l'analyse de risque.

##### *Délais d'octroi*

L'examen sur échantillon a indiqué que les délais d'octroi des autorisations étaient fort divergents. Les délais constatés variaient d'un mois à 1 an et 8 mois. La réponse que l'inspection des Huiles minérales doit donner dans le cadre de la procédure par étapes nécessite environ un mois, ce qui est déjà relativement long en comparaison avec le délai maximum de cinq mois prévu pour l'octroi d'une autorisation. En outre, tous les titulaires d'autorisation ne fournissent pas les informations nécessaires à temps.

Sur les 19 titulaires d'autorisation sélectionnés (à l'exclusion des 2 autorisations révoquées), 10 ont été octroyées en dehors du délai de 5 mois.

<sup>24</sup> *E.W.S.* : *Early Warning System*. Ce système de communication préalable doit, en principe, permettre à un Etat membre d'exécuter de préférence un contrôle just-in-time de l'entrée sur son territoire d'un produit soumis à accises dont l'expédition est communiquée par un autre Etat membre.

<sup>25</sup> *E.M.C.S.* : *Excise Movement and Control System*. Afin de pouvoir mieux suivre les mouvements des accises et d'exécuter des contrôles ciblés, la Commission européenne a estimé que l'information de la circulation et des contrôles des produits soumis à accises entraînera un progrès significatif au niveau de la détection des mouvements de marchandises à risques, *Questions et Réponses*, Chambre, 2001-02, 27 août 2002, 16842 (question n° 1023, GILKINET).

### *Conditions propres au régime*

Sur les 21 titulaires d'autorisation sélectionnés, 6 ne satisfaisaient pas aux conditions spécifiques, telles que le respect d'un approvisionnement minimum et d'un nombre minimum d'expéditions. Pour l'un des titulaires d'autorisation, aucun audit préalable n'a été effectué.

### *Dispositions figurant dans la circulaire du 12 mars 2002*

Concernant la sous-numérotation, l'examen sur échantillon a fait constater qu'aucune autorisation n'avait encore été adaptée conformément à la réglementation précitée. Il s'avère que ce principe est souvent impossible à appliquer pour les titulaires d'autorisation du port d'Anvers. De nombreux titulaires d'autorisation disposent d'un entrepôt fiscal et stockent les produits dans divers lieux de stockage. La gestion des stocks est alors automatisée et réalisée au bureau central. Seuls quelques titulaires d'autorisation tiennent encore la gestion des stocks de manière manuelle. En outre, tous les titulaires d'autorisation ne disposent pas d'espaces de stockage propres, et nombreux sont ceux qui louent des capacités de stockage.

Concernant les dettes en souffrance, au moment de l'exécution de l'audit, le montant minimum de la dette à partir duquel les directions régionales doivent réagir n'était pas prévu au niveau national.

### **3.3.2.2 Contrôle de l'octroi et de la révision conformément aux règles**

Le Service des procédures accisiennes vérifie, en concertation avec l'administration des affaires fiscales, si la procédure par étapes (voir ci-dessus) est respectée. Ensuite, la décision, qui peut éventuellement être accompagnée de certaines recommandations, est envoyée au directeur régional compétent.

### **3.3.2.3 Séparation des fonctions et intégrité**

La pratique montre que l'objectif visant à appliquer un processus d'appréciation et de prise de décision impliquant plusieurs personnes est respecté.

### **Conclusion partielle**

L'application de la récente circulaire du 12 mars 2002 a mené à un certain nombre de problèmes pratiques. L'application correcte et uniforme de cette circulaire s'impose néanmoins en vue de garantir l'égalité des droits lors de l'octroi et du maintien des autorisations.

Le délai de 5 mois prévu pour la délivrance d'une autorisation a été dépassé pour environ la moitié des titulaires d'autorisation sélectionnés. La délivrance d'une autorisation dans un délai raisonnable est d'une grande importance, d'une part, dans le cadre d'une structure organisationnelle axée sur le client et, d'autre part, dans le cadre de la possibilité d'exercer un recours administratif contre l'absence de prise de décision<sup>26</sup>.

<sup>26</sup> L'article 211 de la loi générale sur les douanes et accises prévoit que toute personne a le droit d'exercer un recours administratif contre l'absence de décision dans le délai déterminé à cet effet par la législation ou, si aucun délai n'a été déterminé, dans les deux mois à dater du jour qui suit celui de la remise à la poste de la lettre recommandée mettant l'administration en demeure de prendre une décision. (loi du 30 juin 2000 modifiant la loi générale sur les douanes et accises).

En outre, les délais d'octroi divergents risquent d'aller à l'encontre du principe d'égalité de traitement des contribuables et de la nécessité économique de disposer d'une autorisation.

Lors de l'octroi, l'intérêt économique l'a emporté, dans un tiers des cas sélectionnés, sur la réglementation prévue.

Dans le cadre de la révision des autorisations, les critères de sélection tels que les demandes de modification d'une autorisation, l'impact fiscal et les considérations pratiques (notamment empêcher qu'un service particulier ne soit surchargé) prévalent.

### **3.3.3 Consignation par écrit**

#### **3.3.3.1 Autorisation principale et autorisations subsidiaires**

Toutes les directions régionales examinées utilisent un document standardisé pour la délivrance de l'autorisation principale. Elles ne font pas toutes systématiquement référence aux autorisations subsidiaires dans l'autorisation principale. Elles n'utilisent pas de document standard pour les autorisations subsidiaires.

#### **3.3.3.2 Lettre d'accompagnement**

Une lettre d'accompagnement est également jointe au document standard de l'autorisation principale. Il n'existe pas de directives générales pour l'élaboration de cette lettre d'accompagnement. La Commission européenne recommande, toutefois, d'informer les entrepositaires des obligations prescrites par la législation nationale en matière d'accises (comme l'obligation d'utiliser le D.A.A. et le système de numérotation national des D.A.A., ainsi que l'obligation de mentionner la durée estimée du transport et, éventuellement, le trajet que devrait suivre la marchandise)<sup>27</sup>.

Lors de l'examen sur échantillon, les différences suivantes ont été constatées.

- Toutes les lettres d'accompagnement ne mentionnent pas le fait qu'une autorisation d'entrepositaire agréé implique automatiquement le statut d'entrepôt T.V.A.
- Des différences existent au niveau de l'énumération des dispositions légales et administratives.
- Toutes les lettres d'accompagnement ne mentionnent pas la possibilité d'intenter un recours administratif.

### **Conclusion partielle**

Le contenu des autorisations subsidiaires et de la lettre d'accompagnement est fixé au niveau de la direction régionale. L'absence de standardisation donne lieu à la formulation pas toujours uniforme, d'une part, des droits et obligations du titulaire d'autorisation et, d'autre part, des modalités pratiques prévues dans l'autorisation.

<sup>27</sup> Articles 4 et 5 de la recommandation de la Commission 2000/789/CE, *op.cit.*

### **3.3.4 Rétroaction et ajustement**

Le non-respect de conditions liées à l'autorisation donne lieu à des sanctions dans le chef du titulaire d'autorisation. Ces sanctions peuvent se traduire par une révocation de l'autorisation ou une adaptation des conditions dont elle est assortie.

#### **3.3.4.1 Révocation**

L'autorisation doit être révoquée dans les cas suivants<sup>28</sup>:

- Lorsqu'une ou plusieurs des conditions prévues pour son octroi ne sont plus remplies (par exemple, stock minimum);
- Lorsque son titulaire ne se conforme plus aux obligations (par exemple, nombre minimum d'expéditions, tenue des registres et de la comptabilité matières, refus de déposer une garantie plus élevée);
- Lorsque le titulaire d'autorisation ne donne pas de suite favorable au plan d'apurement concernant les dettes en souffrance;
- Lorsque les titulaires d'autorisation ont commis une infraction grave ou des infractions répétées à la législation douanière, fiscale ou sociale;
- Lorsque le titulaire d'autorisation a été condamné du chef de faux et d'usage de faux en écriture, de contrefaçon ou de falsification de sceaux et de timbres, de corruption de fonctionnaires publics ou de concussions, de vol, de recel, d'escroquerie, d'abus de confiance ou de banqueroute simple ou frauduleuse (constaté sur la base d'un extrait du casier judiciaire).

Lorsque l'autorisation entrepositaire agréé ou opérateur enregistré est révoquée, toutes les autorisations subsidiaires sont également révoquées.

Dès que la révocation prend effet, aucun transport en régime suspensif n'est encore autorisé. En outre, les produits détenus doivent immédiatement être mis à la consommation au prix plein. L'inspecteur principal concerné doit procéder à la saisie de tous les produits soumis à accises qui se trouvent en régime suspensif.

Le S.C.G.I. souligne qu'au 23 octobre 2002, 16 autorisations avaient été révoquées. Sept d'entre elles l'ont été en raison de leur non-utilisation. Le fait de ne pas avoir donné de suite favorable au plan d'apurement concernant des dettes en souffrance n'a été avancé qu'une seule fois comme motif de révocation. Aucune autorisation n'a été révoquée en raison de la perpétration d'une infraction grave ou d'infractions répétées.

L'examen sur échantillon a démontré que trois titulaires d'autorisation auraient pu faire l'objet d'une révocation sur la base d'infractions répétées. Par contre, dans un cas, il a été constaté que des activités pouvaient encore être observées à la suite de la révocation de l'autorisation.

#### **3.3.4.2 Adaptation des conditions d'octroi des autorisations**

Il est également possible de procéder à l'adaptation des conditions liées à l'autorisation. Les directions régionales ont répondu négativement lorsqu'il leur a été demandé si l'autorisation était adaptée en fonction des résultats des contrôles effectués, sauf pour un seul titulaire d'autorisation.

<sup>28</sup> Article 22 de la loi du 10 juin 1997, *op.cit.*

## Conclusion partielle

Les répercussions sur les conditions liées à l'autorisation se limitent principalement à la révocation d'une autorisation et à la prise de mesures de contrôle plus strictes. Il est rare que les conditions liées à l'autorisation soient adaptées, ce qui résulte du fait que la lettre d'accompagnement de l'autorisation principale ne mentionne que dans une mesure limitée les accords conclus.

### 3.3.5 Fourniture d'informations

#### 3.3.5.1 Au sein de l'administration des Douanes et accises

##### *Fichier concernant les titulaires d'autorisation*

Le fichier *S.E.E.D.* national contient tous les entrepositaires, opérateurs enregistrés et représentants fiscaux qui disposent d'une autorisation en Belgique. Etant donné que le *S.E.E.D.* Belgique constitue la base de la banque de données européenne, les informations mises à jour se limitent au strict minimum. L'examen sur échantillon a indiqué que pratiquement toutes les directions régionales contrôlées, à l'exception d'une seule, possèdent une banque de données relatives aux titulaires d'autorisation qu'elles ont développées elles-mêmes et qui contiennent davantage d'informations que le *S.E.E.D.* Belgique. De telles banques de données développées au niveau régional ne sont naturellement pas standardisées. Le fichier *S.E.E.D.* ne mentionne pas les autorisations subsidiaires. Cependant, au moment de l'exécution de l'examen, aucune directive n'était disponible concernant la manière dont les autorisations subsidiaires doivent être indiquées dans le fichier *S.E.E.D.* La comparaison du fichier *S.E.E.D.* et de la liste des titulaires d'autorisation tenue par les directions régionales a révélé une seule différence, ce qui représente une garantie quasi totale du caractère complet du fichier *S.E.E.D.* belge. En outre, il est procédé chaque année à une comparaison entre les banques de données tenues au niveau des directions régionales et le *S.E.E.D.* Belgique.

##### *Système de suivi des dossiers*

L'une des cinq directions contrôlées utilise un système de suivi automatisé pour enregistrer les interactions liées à l'octroi de l'autorisation. Un tel système présente l'avantage de mentionner automatiquement l'expiration du délai d'octroi, de sorte que les demandes les plus anciennes puissent être traitées de manière prioritaire.

##### *S.C.G.I.*

Le *S.C.G.I.* joue principalement un rôle dans la collecte et la circulation des informations relatives aux dettes en souffrance et aux infractions graves ou répétées à l'attention des autorités de contrôle compétentes. La méthode selon laquelle les receveurs doivent mentionner les dettes en matière de douane et d'accises au *S.C.G.I.* n'est pas encore appliquée par toutes les directions régionales.

En outre, il est constaté que le *S.C.G.I.* ne mentionne pas encore les infractions relatives aux impôts sur les revenus ou à la T.V.A. ni les infractions à la législation sociale.

En Belgique, des expéditeurs nationaux et, exceptionnellement, étrangers peuvent demander confirmation auprès du *S.C.G.I.* des données figurant dans le *S.E.E.D.* Europe au sujet de leur destinataire.

### *Directions régionales*

Les services régionaux des procédures accisiennes compétents pour l'octroi et la révocation d'une autorisation, ne disposent pas d'un aperçu complet des infractions constatées. Les services régionaux du contentieux, qui ont développé eux-mêmes une banque de données concernant les infractions, transmettent les données nécessaires d'une manière non structurée, ce qui résulte du fait que le transfert systématique et structuré des informations n'a pas été prévu par le biais d'une procédure. Ce transfert d'informations n'émane, actuellement, que de leur initiative personnelle.

#### **3.3.5.2. S.E.E.D.-Europe**

La banque de données S.E.E.D.-Europe répertorie l'ensemble des personnes et des entreprises qui disposent, au sein de l'Union européenne, d'une autorisation entrepositaire agréé et opérateur enregistré, à l'exception des représentants fiscaux et des opérateurs non enregistrés. Elle est créée sur la base d'un système d'échange de fichiers entre les divers Etats membres. Il est important que ces fichiers soient actualisés à temps. Cette banque de données donne des garanties à l'entrepositaire agréé dans le cadre d'une procédure d'apurement et empêche de pouvoir élaborer des D.A.A. lorsque l'autorisation entrepositaire agréé ou opérateur enregistré n'est plus valable.

Toutefois, l'examen sur échantillon a indiqué que le S.E.E.D.-Europe n'était pas toujours actuel et encore moins complet. Les autorisations révoquées sont supprimées du système avec retard et certains opérateurs enregistrés n'y sont pas repris. Le motif du retard réside dans le fait que le S.E.E.D.-Europe n'est mis à jour qu'une seule fois par mois. Le fait que tous les opérateurs enregistrés n'y figurent pas est dû à la taille trop importante du fichier belge qui doit être placé sur l'ordinateur central de l'Union européenne.

Au cours de l'examen, il s'est avéré clairement que les lacunes de la banque de données S.E.E.D.-Europe constituaient un problème européen. En ce qui concerne la Belgique, il peut être remédié à ce problème en prévoyant une introduction des données et une modification du S.E.E.D.-Belgique au niveau régional et en plaçant chaque jour ce fichier d'accès sur le serveur AFIS de l'Union européenne.

#### **Conclusion partielle**

Il n'existe pas de fichier central des titulaires d'autorisation qui offre un aperçu complet de toutes les autorisations délivrées en ce qui concerne les huiles minérales. L'existence d'un fichier central mentionnant toutes les autorisations délivrées et contenant suffisamment d'informations (type d'entreprise, taille de l'entreprise) constitue pourtant la première condition pour la gestion des risques.

L'absence de transfert structuré des informations concernant les infractions en matière de douane et d'accises par les services régionaux du contentieux vers les services régionaux des procédures accisiennes ainsi que l'absence d'informations au sujet des infractions concernant les impôts sur les revenus, la T.V.A. ou la législation fiscale met un frein à la révocation des autorisations pour cause d'infractions répétées.

### 3.4 Contrôle du respect des conditions d'autorisation

#### 3.4.1 Règles et procédures relatives au contrôle

##### 3.4.1.1 Objectifs de gestion

Le plan politique 2001-2005 prévoit les objectifs de gestion suivants pour le contrôle des titulaires d'autorisation.

##### *Exécution de contrôles ciblés*

- Par entrepôt fiscal et par année, il y a lieu d'exécuter un contrôle physique, un contrôle administratif et un contrôle comptable.
- Par opérateur enregistré et par année, il y a lieu d'exécuter un contrôle administratif et un contrôle comptable.
- Par direction régionale, il y a lieu d'exécuter un contrôle comptable en commun avec l'AFER. L'exécution de contrôles intégrés et l'intervention maximale en qualité d'administration unique s'inscrivent dans le cadre de l'objectif stratégique consistant à «favoriser la compliance auprès du citoyen-contribuable et des entreprises.»
- Il y a lieu d'organiser un seul contrôle comptable transfrontalier de multinationales avec d'autres administrations douanières et/ou accisiennes européennes.

##### *Contrôles des déclarations*

- Pour 1% des D.A.A., il y a lieu d'exécuter un contrôle du mouvement de marchandises au moyen d'un document de vérification des mouvements (cf. ci-après). Durant l'année 2002, cet objectif de gestion a été modifié par la circulaire du 6 juin 2002. Dorénavant, tous les entrepositaires agréés doivent faire l'objet d'au moins un contrôle par sondage par année.
- Il y a lieu de procéder à un contrôle à 100% de tous les D.A.A. rentrés apurés.

##### 3.4.1.2 Cycles de contrôle

Pour ce qui est des contrôles des titulaires d'autorisation, les sept étapes suivantes du cycle de contrôle doivent être parcourues : collecte d'informations, analyse de risques, programme de contrôle, planning de contrôle, exécution des plans de contrôle, évaluation et dossier de contrôle. Le recours aux cycles de contrôle s'inscrit dans le cadre de l'objectif stratégique de l'exercice d'un contrôle pro-actif en vue du traitement égal des titulaires d'autorisation. Cet objectif stratégique fait partie du plan politique 2001-2005.

Les contrôles doivent être exécutés suivant la méthodologie du cycle de contrôle. Concrètement, cette exigence se traduit comme suit.

- Les contrôles sont exécutés suivant un planning mensuel.
- Les efforts (nature et nombre des tâches de contrôle) sont enregistrés.
- Les résultats sont enregistrés.

- L'exécution du planning mensuel fait l'objet d'un suivi pouvant déboucher sur la correction du planning mensuel suivant et de la détermination des risques.

### **3.4.1.3 Maîtrise et analyse des risques**

L'analyse de risques est une phase du processus de gestion des risques dans laquelle tous les indicateurs de risques sont analysés et évalués en fonction de leur probabilité, de leur fréquence et de leur portée (importance du risque financier). La gestion des risques est mise en oeuvre dans la pratique au moyen du profil de risque. Ce profil comporte l'identification du domaine à risque, les risques potentiels, les indicateurs de risques y afférents et le niveau de risque.

Au sein des cycles de contrôle, l'utilisation de profils de risque nationaux, régionaux et locaux est indispensable à la mise au point de programmes de contrôle et à l'exécution de contrôles ciblés. La détermination du risque permet de déterminer les travaux de contrôle nécessaires à la couverture des risques, la qualité exigée des contrôles et la fréquence à laquelle ceux-ci doivent être exécutés.

L'audit préalable, qui met l'accent sur le contrôle des systèmes de contrôle interne constitue une première source d'informations pour la réalisation d'une analyse de risques. Un audit préalable ou un audit a posteriori doivent permettre de dresser un profil de risque ou d'actualiser un profil de risque existant. Le rapport d'audit comporte des informations générales au sujet des procédures internes, des constats effectués, de la délivrance ou du maintien éventuels d'une autorisation et des mesures de contrôle à prendre (la «rétroaction»). En outre, les résultats de l'audit préalable ou de l'audit a posteriori sont susceptibles d'influer sur la portée et la périodicité d'autres contrôles, effectués, par exemple, par les services des douanes (flux de marchandises, adaptation des circuits de vérification), les services de recherche, les services de la T.V.A. et les services de l'impôt des sociétés.

### **3.4.1.4 Nature et exécution des contrôles**

Les instructions relatives à la nature et à l'exécution des contrôles exercés sur les autorisations figurent dans le Code Mouvements Accises, le Code accises Huiles minérales, le manuel des contrôles et diverses circulaires.

#### *Contrôles mixtes (physique, administratif et comptable)*

Les différentes instructions définissent ces formes de contrôle. Ces contrôles doivent être exécutés par les autorités de contrôle, en l'occurrence les sections de contrôle et les sections des accises. Une fois par an au moins, il y a lieu de procéder à un contrôle comptable et à un contrôle physique combiné sous la direction de l'inspecteur principal. Pour l'exécution du contrôle comptable, il peut être fait appel aux spécialistes des Inspections de la valeur et de contrôle comptable externe. Les quantités produites et les quantités écoulées sont relevées par le contrôle comptable, tandis que les stocks sont vérifiés physiquement. Un contrôle physique permet donc de déterminer aussi bien des manquants que des excédents.

#### *Contrôle de l'apurement des D.A.A.*

Le bureau de recettes dresse, pour l'établissement des D.A.A. par les titulaires d'autorisation, une liste annuelle des séries de numéros à utiliser par catégorie de



produit. En fonction de leur délivrance, les numéros de suite sont inscrits dans un registre tenu au bureau de recettes. Le contrôle de l'apurement des D.A.A. ressortit principalement à la compétence du receveur. A cet effet, le receveur doit contrôler minutieusement la numérotation des D.A.A. Il vérifie si l'exemplaire de renvoi (exemplaire 3 du D.A.A.) est pourvu du visa requis. Si l'exemplaire de renvoi fait mention d'une différence, les autorités de contrôle doivent procéder à un contrôle supplémentaire. A intervalles réguliers, le receveur fait une copie de l'exemplaire de renvoi et la transmet à l'inspecteur principal de l'autorité de contrôle compétente, chargé du contrôle des écritures dans la comptabilité matières de l'entrepositaire ou de l'opérateur enregistré. Cette copie est renvoyée au receveur par l'inspecteur principal, avec la mention, datée et signée, de l'enregistrement ou non des marchandises reçues dans la comptabilité des stocks du destinataire.

Les services de contrôle peuvent utiliser en outre, par le biais du C.D.I.B., le document de vérification des mouvements<sup>29</sup> pour contrôler, par sondage, le flux de marchandises. Tant la vérification d'un mouvement spécifique que celle de toutes les transactions intervenues dans une période déterminée peuvent être demandées, aussi bien pour l'expéditeur que pour le destinataire. Le système de vérification des flux repose sur un simple échange de données entre les Etats membres sur la base d'une demande de renseignements. Le C.D.I.B., qui intervient en qualité d'entité centralisatrice, tient à jour une banque de données comprenant, d'une part, les documents de vérification des mouvements transmis à un Etat membre et, d'autre part, les documents de vérification des mouvements reçus d'un Etat membre.

#### **3.4.1.5 Contrôle interne**

Le contrôle interne est conçu suivant les sept étapes du cycle de contrôle et fonctionne selon un système en cascade dans lequel chaque membre de la hiérarchie exécute un contrôle interne sur les activités des participants ressortissant à sa compétence et dans lequel chaque vérification donne lieu à un rapport trimestriel normalisé.

Le chef de service local exerce un contrôle interne sur son personnel d'exécution en ce qui concerne :

- l'exécution des missions qu'il leur a déléguées dans les étapes préparatoires des cycles de contrôle;
- l'exécution des plannings de contrôle.

Le directeur de l'inspection régionale exerce un contrôle interne sur les chefs de service locaux en ce qui concerne :

- l'exécution de leurs tâches à chacune des sept étapes des cycles de contrôle;
- l'exécution de leurs activités en matière de contrôle interne.

Les directeurs régionaux exercent le contrôle interne sur les directeurs des inspections régionales en ce qui concerne l'exécution de leurs activités dans le cadre du contrôle interne.

<sup>29</sup> Cf. articles 15 ter et 19, alinéa 6, Directive 92/12/CEE, *op.cit.*

## **Conclusion partielle**

L'administration centrale a récemment consacré une large attention à la structure théorique d'une politique de contrôle dans laquelle les notions d'analyse de risques, d'audit préalable, de contrôle interne et de cycles de contrôle sont indissolublement liées. Les objectifs et la méthodologie de contrôle ont été fixés par écrit.

Les définitions des contrôles mixtes (physique, administratif et comptable) sont réparties dans plusieurs instructions et ne sont pas toujours univoques.

### **3.4.2 Exécution et surveillance**

#### **3.4.2.1 *Contrôle de l'utilisation des autorisations conformément aux objectifs de gestion***

Il a été constaté que les contrôles étaient axés principalement sur les autorisations de base et que les autorisations subsidiaires ne sont pas toujours contrôlées.

##### *Contrôles ciblés*

L'examen sur échantillon a révélé que, pour chaque titulaire d'autorisation sélectionné, un contrôle physique et un contrôle administratif ont été réalisés. Pour 14 des 19 titulaires d'autorisation sélectionnés (à l'exclusion des autorisations retirées), il n'est pas opéré de contrôle comptable.

Il est, en outre, constaté que le personnel chargé d'un contrôle comptable n'est pas toujours formé à cet effet. L'intervention des spécialistes des inspections de la valeur et de contrôle comptable externe s'avère rester lettre morte dans la pratique.

L'objectif consistant en la réalisation d'un contrôle comptable commun avec l'AFER n'est atteint dans aucune des directions régionales examinées. La raison principale qui est invoquée est l'absence de définition du droit d'initiative.

Dans le cadre du programme européen d'amélioration du fonctionnement des régimes fiscaux au sein du marché intérieur, les entreprises multinationales font l'objet de deux contrôles comptables transfrontaliers.

##### *Contrôles des déclarations et de l'apurement des D.A.A.*

L'examen sur échantillon a fait apparaître que, hormis pour une seule autorité de contrôle, la norme de 1 % a été atteinte.

L'examen sur échantillon effectué auprès d'un seul bureau de recettes a révélé que le registre prescrit des numéros de suite n'est pas tenu à jour. Par contre, dans ce bureau de recettes, il est procédé au classement manuel des D.A.A. envoyés, ce qui ne permet pas toutefois d'exercer un contrôle tout à fait exhaustif sur la continuité de la numérotation des D.A.A.

#### **3.4.2.2 *Cycles de contrôle***

Il est constaté que toutes les autorités de contrôle visitées n'utilisent pas la technique des cycles de contrôle. Les autorités de contrôle qui n'ont pas recours aux

cycles de contrôle recourant, dans la plupart des cas, à un planning mensuel et/ou annuel. Celui-ci n'est pas normalisé.

Les cycles de contrôle sont utilisés pour la planification des contrôles ciblés.

#### **3.4.2.3 Détermination du risque dans le cadre des cycles de contrôle**

L'audit a fait apparaître que le risque est déterminé d'une manière non structurée. Les risques sont fixés principalement sur la base de critères tels que l'intérêt fiscal, l'expérience personnelle et les résultats des contrôles physiques. L'absence structurelle d'informations pertinentes concernant l'identification des risques constitue la principale pierre d'achoppement.

Pour ce qui est de l'analyse de risque axée sur les opérateurs, les informations se limitent aux rapports d'information concernant l'opérateur fournis par le S.C.G.I. et aux formulaires de données concernant l'opérateur à compléter à la suite de l'exécution d'un audit préalable. Les rapports d'information ne contiennent que des données de base à utiliser pour une analyse ultérieure. En outre, les rapports d'information et les formulaires de données ne sont pas entièrement corrects, et ce en raison des imperfections du fichier FINADA<sup>30</sup>, qui fournit des informations concernant les infractions. A l'heure actuelle, il n'est pas encore tenu de banques de données concernant les informations faisant l'objet des contrôles physiques et administratifs, ni davantage concernant la fréquence avec laquelle ces contrôles sont effectués et les déficits et excédents systématiques constatés à l'occasion d'un contrôle physique. Des données automatisées portant sur les mouvements en matière d'accises font défaut.

#### **3.4.2.4 Surveillance de l'exécution correcte des contrôles - Contrôle interne**

Le contrôle a permis de constater qu'il existe peu de traces d'audit afférentes au contrôle interne. Il s'agit là d'une conséquence directe de l'absence de rapports de contrôle. Il a été signalé que le suivi de l'exécution des plannings mensuels et des résultats y afférents est irréalisable dans la pratique. L'absence des moyens nécessaires et la nécessité de procéder à des comptages manuels, qui nécessitent un personnel important et sont susceptibles d'erreurs, ont été invoquées comme motifs. Toutefois les rapports trimestriels relatifs à l'exécution des plannings mensuels ont été retrouvés dans chaque direction régionale contrôlée appliquant la méthode des cycles de contrôle.

#### **3.4.2.5 Séparation des fonctions et intégrité**

La politique d'intégrité est décrite dans l'instruction Droits et Devoirs du 1<sup>er</sup> mai 1959. Il est demandé au personnel dirigeant de développer des mesures de contrôle à l'encontre des membres du personnel qui se rendraient éventuellement coupables de corruption. Il est ressorti des entretiens que l'une des mesures de contrôle consistait dans l'exécution systématique de contrôles sur place par coups de sonde par le fonctionnaire dirigeant. Le contrôle interne, tel que prévu actuellement dans le cadre de la méthodologie des cycles de contrôle, doit accroître l'intégrité; il en va de même de la rotation des emplois, mais, en raison du manque de personnel, cette dernière mesure n'est pas réalisable.

<sup>30</sup> FINADA: Fichier national des contrevenants en matière de douanes et accises.

## Conclusion partielle

A défaut de définition univoque des contrôles mixtes (physique, administratif et comptable), les différentes autorités de contrôle en font, dans la pratique, une interprétation propre. Les contrôles comptables sont rarement exécutés et les contrôles intégrés, qui doivent contribuer à une meilleure harmonisation des travaux de contrôle effectués par les différents services de l'administration, ne sont pas encore exécutés.

L'harmonisation des activités de contrôle sur la base de la détermination des risques va à l'encontre des contrôles définis de manière linéaire, tels qu'exprimés dans les objectifs de gestion. Ces derniers se prêtent davantage à l'exécution de contrôles par coups de sonde.

Dans la pratique, l'imbrication des techniques d'analyse de risque, d'audit préalable, de contrôle interne et de cycles de contrôle n'est pas encore mise en oeuvre. Les résultats de l'audit préalable ne sont pas encore utilisés comme instrument de l'analyse de risque. Les risques sont déterminés de manière non structurée; l'expérience locale et l'intérêt fiscal constituent les principaux facteurs. Aussi longtemps que la circulation en suspension des droits d'accises au moyen du D.A.A. sera totalement manuelle, l'exécution de contrôles physiques et de contrôles administratifs restera nécessaire pour appréhender le flux de marchandises. Une analyse de risque efficace ne se limite toutefois pas aux risques liés aux opérateurs, mais, en raison de l'absence de données automatisées concernant les mouvements d'accises, il est toujours impossible d'effectuer une analyse de risque axée sur les marchandises.

En cas de classement manuel des D.A.A. partants, aucun contrôle exhaustif de la succession de la numérotation n'est possible. Il est, en effet, possible qu'un même D.A.A. ou un même numéro soient utilisés à plusieurs reprises.

Actuellement, le système de contrôle de la circulation des marchandises soumises à accises présente des faiblesses. La seule garantie permettant d'apprécier si les marchandises sont effectivement arrivées à destination et y sont reprises dans la comptabilité matières est constituée par l'exemplaire 3 du D.A.A. renvoyé qui est estampillé au bureau des accises du destinataire. Or, semblable obligation d'octroi d'un visa administratif ne s'étend pas à l'ensemble des Etats membres<sup>31</sup>. De plus, les D.A.A. peuvent être apurés au moyen de cachets falsifiés ou volés. Entre le moment de départ officiel et la date d'apurement du D.A.A., il s'écoule un délai relativement long, ce qui rend difficile, en cas de problème, d'identifier l'endroit où celui-ci est survenu. Les contrôles par le biais du registre des stocks s'effectuent *a posteriori* et sur la base de documents exclusivement établis par les titulaires d'autorisation concernés.

La totalité du système des D.A.A. étant axé sur un contrôle *a posteriori* et présentant des lacunes, l'administration souligne le besoin d'un système de notification préalable<sup>32</sup>. Avec la Suède, la Belgique a pris l'initiative d'introduire le *Early Warning System (E.W.S.)* au sein de l'U.E. Un tel système doit permettre d'exercer, de préférence, un contrôle *just in time* de l'arrivée d'un produit soumis

<sup>31</sup> L'exemplaire de renvoi 3 doit être revêtu d'un visa administratif, apposé par les autorités fiscales de l'Etat membre destinataire, lorsque le D.A.A. établi en Belgique a servi à l'expédition des produits d'accises à destination de la Belgique ou d'un des Etats membres suivants: l'Allemagne, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Luxembourg, les Pays-Bas (seulement s'il est destiné à un opérateur enregistré ou non enregistré), l'Autriche, le Portugal et l'Espagne. (Commentaire administratif, § 12, Code accises - mouvements).

<sup>32</sup> Voir aussi le rapport de la Commission parlementaire chargée d'enquêter sur la criminalité organisée en Belgique, o.c.

à accises dont l'expédition a été communiquée par un autre Etat membre. Actuellement, ce système n'est appliqué que pour les produits communautaires soumis à accises: les tabacs manufacturés, les alcools et les boissons alcoolisées. En attendant de recevoir le feu vert pour l'E.W.S., la cellule d'appui Huiles minérales a également pris l'initiative d'installer un système d'avertissement parallèle, le *Parallel Warning System (P.W.S.)*<sup>33</sup>. L'objectif est d'obtenir rapidement des informations concernant les D.A.A., autrement dit les huiles minérales expédiées des Pays-Bas en Belgique. Les informations reçues permettent un contrôle direct de la destination. Une grande partie du transport des huiles minérales étant assurée par des navires intérieurs, les données figurant dans le D.A.A. peuvent être comparées à temps avec les informations fournies par les éclusiers. Bref, le P.W.S. constitue un premier moyen de pallier les lacunes résultant de l'archaïque système manuel des D.A.A. Toutefois, sous sa forme actuelle, le P.W.S. se fonde entièrement sur un *gentleman's agreement* et la collaboration volontaire de la fédération pétrolière<sup>34</sup>.

### 3.4.3 Consignation par écrit

Les opérations relatives à l'exécution d'une mission de contrôle sont consignées dans un rapport de contrôle. Ce rapport de contrôle doit comprendre le travail préparatoire, l'achèvement du contrôle sur place et les formalités administratives à l'issue de ce contrôle.

Ainsi, le rapport de contrôle offre la possibilité d'exécuter effectivement un contrôle interne, d'assurer une maîtrise de la qualité et d'effectuer une évaluation de la maîtrise du risque.

L'examen sur échantillon a révélé qu'un rapport de contrôle n'est établi qu'en cas de relevé physique, à savoir un procès-verbal de relevé pour lequel on peut faire état d'une forme de standardisation. L'exécution d'un contrôle administratif et comptable ne donne pas toujours lieu à l'établissement d'un rapport de contrôle.

Il n'existe aucune prescription en matière d'enregistrement écrit de l'exécution des tâches de contrôle du receveur et, de ce fait, pratiquement aucune trace d'enregistrement écrit ne peut être retrouvée.

### 3.4.4 Rétroaction et ajustement

#### 3.4.4.1 Rétroaction vers l'analyse de risque

L'examen sur échantillon a indiqué que les résultats de l'audit préalable ou de suivi sont peu exploités dans le cadre de la détermination du risque et de la planification de contrôle qui y est liée. Le caractère incomplet du fichier FINADA et l'absence d'alternative entrave la rétroaction des résultats des contrôles vers l'analyse de risque.

<sup>33</sup> Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2003 a été généralisée une initiative volontaire de notification préalable de mouvements d'huiles minérales entre les Pays-Bas et la Belgique, Questions et réponses, Chambre 2002-03, 3 février 2003, page 19725 (Question n° 992, CORTOIS).

<sup>34</sup> Les informations relatives aux expéditions vers la Belgique ne sont pas obtenues par le biais du centre d'information des douanes des Pays-Bas (*Nederlandse Douane Informatie Centrum (D.I.C.)*), mais directement de l'association des industries pétrolières néerlandaises (*Nederlandse Petroleumindustrie (V.N.P.I.)*) et de deux autres fédérations du secteur pétrolier des Pays-Bas, à savoir la NOVE et la VOTOB, en vertu d'un accord applicable jusqu'à dénonciation et basé sur le *goodwill*.

#### **3.4.4.2 *Rétroaction des résultats des contrôles vers les plans de contrôle***

La rétroaction des résultats des contrôles sur les plans de contrôle est inexistante à quelques exceptions près.

#### **3.4.4.3 *Sanctions***

Les sanctions se limitent, dans la plupart des cas, à la prise de mesures de contrôle renforcées et/ou au prélèvement d'une amende administrative.

#### **Conclusion partielle**

Partie intégrante du cycle de contrôle, la consignation écrite des activités de contrôle dans le rapport de contrôle constitue la clé de voûte de la rétroaction des résultats des contrôles sur l'analyse de risques et les plans de contrôle. Cette consignation par écrit n'est toutefois pas systématique.

### **3.4.5 Fourniture d'informations et information de management**

#### **3.4.5.1. *Convivialité et actualité des instructions***

Les méthodes de contrôle figurent notamment dans le Code accises - mouvements et le Code accises (huiles minérales). Ces codes sont actualisés à l'aide de circulaires permettant la publication rapide des modifications. L'intégration de ces circulaires dans les codes, sous la forme d'un supplément, n'est pas opérée systématiquement, de sorte que la convivialité des instructions est réduite.

Il est constaté que des règlements locaux sont utilisés pour le ravitaillement, lesquels contiennent des mesures de contrôle spécifiques. Pour une application uniforme de cette réglementation, il est indispensable de les reprendre dans des instructions au niveau national.

En outre, l'examen sur échantillon a révélé que des autorisations sont accordées et, par conséquent, que des contrôles sont effectués alors qu'ils ne sont pas décrits dans les codes susmentionnés.

#### **3.4.5.2 *Echange de résultats entre la DNR et les autorités de contrôle***

Par le biais de rapports d'activités mensuels et annuels, la D.N.R. informe les services D.A. et P.F.C. de ses activités dans le cadre de la recherche de fraudes. Ces services décident ensuite à quelles fins serviront ces informations. Ils élaborent parfois des instructions, comme par exemple la circulaire du 19 décembre 2002 qui a pour objet d'assurer une surveillance accrue sur l'expédition en régime suspensif d'huiles minérales des Pays-Bas vers la Belgique. En outre, certaines adaptations apportées au Code accises - mouvements et huiles minérales résultent de signaux émanant de la D.N.R. et d'autres services. Des fiches D.O.C. peuvent également être établies. Depuis 1999, 4 fiches D.O.C. ont été établies; elles traitent principalement de l'utilisation illégale de gasoil coloré et mélangé. Dans le cadre d'un contrôle en cours, des informations peuvent être communiquées aux autorités de contrôle locales, et ce sous la responsabilité du chef de service de la D.N.R. afin de ne pas porter atteinte au secret du contrôle.

#### **3.4.5.3 *Fourniture de données par FINADA***

Les résultats des contrôles doivent figurer dans le fichier national des contrevenants, FINADA, et constituer, de cette manière et par le biais des rapports

d'information, un input pour les analyses de risque. Il est constaté que ce fichier n'est pas complet et qu'il est difficilement consultable.

#### **3.4.5.4 Plan d'information et information de management**

Le plan d'information contient toutes les informations administratives structurelles échangées entre les directions régionales, les services nationaux, les services de l'administration centrale et le directeur général. En vue de l'élaboration du plan d'information, les directeurs régionaux doivent faire rapport chaque trimestre au service P.F.C. national au sujet, en principe, uniquement des objectifs de gestion qui n'ont pas été atteints. Toutefois, toutes les questions posées dans le plan d'information n'ont manifestement pas encore été adaptées aux objectifs de gestion.

L'élaboration des rapports trimestriels n'a, pour le moment, pas encore été analysée. Le service P.F.C. a néanmoins l'intention de procéder à l'avenir à une analyse des rapports trimestriels et à l'organisation d'un mode d'élaboration des rapports global et national. Un tel mode d'élaboration des rapports pourra alors être utilisé en vue d'un ajustement.

L'examen sur échantillon a révélé qu'il existait un enregistrement partiellement double des données destinées, d'une part, au plan d'information et, d'autre part, aux cycles de contrôle. L'objectif pour 2003 vise à harmoniser les objectifs de gestion définis dans le plan d'information et les cycles de contrôle, de sorte à permettre l'intégration et à accroître la fiabilité des données enregistrées.

#### **Conclusion partielle**

Dans le cadre de l'analyse de risque, il est nécessaire de créer un fichier facilement consultable et totalement électronique des infractions constatées et de la manière dont ces dernières sont réglées.

Le suivi des objectifs de gestion en tant qu'instrument de la politique de contrôle peut être amélioré. Actuellement, l'évaluation des normes offre la possibilité à l'administration d'ajuster la politique. En raison de l'absence d'une analyse intermédiaire des rapports trimestriels, il n'y a pas encore de prise de décision et d'ajustement en temps voulu. La rétroaction, par les instances politiques supérieures, vers les autorités de contrôle locales est inexistante.

### **3.5 Réaction de l'administration**

L'administration répond qu'elle doit faire face à un manque chronique de personnel et de moyens, ce qui entrave la bonne exécution de ses missions. En outre, de nombreux fonctionnaires sont actuellement activement impliqués dans la réforme Copernic et sont dès lors indisponibles pour effectuer les tâches habituelles. Il en résulte que la mise en œuvre de la politique de contrôle et le contrôle de gestion, principalement, sont exécutés plus lentement que souhaité.

L'administration estime pouvoir affirmer que la politique de contrôle actuelle constitue davantage qu'un simple objectif théorique. Chaque service de contrôle effectue chaque année un cycle de contrôle, les instruments et les procédures sont systématiquement affinés et une réponse est apportée aux développements pertinents sur le terrain. Toutes ces actions permettent d'effectivement donner corps à une politique de contrôle. Par rapport à l'année passée, la performance à cet égard a certainement progressé.

La Cour des comptes ne nie pas que l'administration donne effectivement corps à une politique de contrôle très étendue sur le plan théorique, mais elle a constaté que l'application des cycles de contrôle a donné lieu à des problèmes pratiques et/ou que ces cycles n'étaient pas intégralement appliqués par chaque autorité de contrôle. En raison de leurs équipes de contrôle polyvalentes et des flux de marchandises variables, les ports peuvent difficilement être intégrés dans le cadre théorique des quatre modules dont se composent les cycles de contrôle.

L'administration est d'avis que le contenu des notions de contrôle administratif et de contrôle comptable a été clairement défini dans un manuel et que des formations ont été organisées en vue de clarifier (sur le plan du contenu) la distinction entre les deux types de contrôle.

C'est incontestablement le cas, mais il a été observé que les définitions n'étaient pas toujours claires pour les fonctionnaires. Un contrôle comptable et administratif exécuté au sein d'une raffinerie n'est pas comparable à un contrôle similaire effectué auprès d'un ravitailleur ou d'une entreprise de stockage. Les définitions ne mentionnent toutefois pas d'approche distincte.

L'administration conteste qu'aucune autorisation n'aurait encore été adaptée conformément aux dispositions de la circulaire relative à l'attribution, à l'évaluation et à la révocation d'autorisations en matière de procédures accisiennes en ce qui concerne la sous-numérotation des autorisations. La Cour reconnaît que les autorisations octroyées par l'administration centrale ont bel et bien été adaptées à cette circulaire.

En vue de résoudre certains problèmes pratiques de mise en œuvre, la circulaire précitée a récemment été adaptée et il y a été notamment intégré la possibilité de délivrer une autorisation temporaire à condition qu'un certain nombre de conditions de base soient remplies. Cette adaptation a permis de raccourcir, dans la plupart des cas, les longs délais d'attribution des autorisations, de sorte que le principe d'égalité de traitement des assujettis est garanti et qu'il est en grande partie tenu compte de la nécessité économique de disposer d'une autorisation. La Cour reconnaît l'utilité de cette mesure. Cette solution intermédiaire ne peut toutefois pas hypothéquer la conversion rapide d'une autorisation temporaire en une autorisation définitive.

La Cour des comptes prend acte de la promesse faite par l'administration selon laquelle, en vue d'augmenter la convivialité des instructions, l'actualisation des instructions administratives se fera, à l'avenir, dans la mesure du possible, au moyen d'un supplément au lieu d'une circulaire. L'administration souligne que le *Code accises – mouvements* a été totalement retravaillé entre-temps. Toutes les circulaires et méthodes de travail existantes y ont été intégrées. De même, le *Code accises – huiles minérales* a été actualisé d'une manière similaire. La Cour prend également acte de la promesse selon laquelle ce code sera bientôt totalement remanié dès que les nouvelles directives européennes portant sur la restructuration du règlement communautaire en matière d'impôts et de produits énergétiques auront été transposées. Les autorités de contrôle locales avaient attiré l'attention sur cette nécessité.



## Chapitre 4

### Contrôle et recherche

---

#### 4.1 Introduction

Les différences de taux d'accises en fonction du type d'utilisation qui est faite d'un produit pétrolier déterminé, ainsi que les différences de taux entre les Etats membres de l'U.E. et la liberté de circulation intracommunautaire sont autant de facteurs qui ont mené à l'apparition d'une large gamme de techniques de fraude lucratives.

Certaines de ces techniques sont très simples et s'appliquent à une échelle relativement petite, comme l'utilisation de gasoil de chauffage en tant que carburant ou le non-respect des conditions pour bénéficier d'une exonération.

D'autres techniques, qui sont appliquées à plus grande échelle, nécessitent une structure criminelle organisée et s'accompagnent souvent d'infractions à la législation en matière fiscale, sociale et environnementale.

Comme il ressort aussi de l'aperçu donné dans le rapport de la Commission parlementaire du Sénat chargée d'enquêter sur la criminalité organisée en Belgique, les mécanismes de fraude utilisés ont été suffisamment inventoriés et sont bien connus.

Un aperçu succinct des techniques de fraude courantes sera tout d'abord été esquissé ci-dessous. Ensuite sera abordée la manière dont l'administration est organisée pour prévenir ou limiter cette fraude. A cet égard, une distinction est opérée entre les services chargés du contrôle régulier et les services de recherche ciblée.

#### 4.2 Description des mécanismes de fraude

##### 4.2.1 Fraude liée au transport

- Les huiles minérales sont livrées en suspension des droits d'accises à un pays appliquant un taux d'accises inférieur (par exemple, le Luxembourg), où le D.A.A. est apuré et le taux d'accises inférieur acquitté effectivement. En réalité, le produit n'a jamais quitté la Belgique ou y est retourné immédiatement par le biais d'une importation clandestine. Le chargement arrive ainsi sur le marché noir belge.
- Le transport en l'absence d'un D.A.A., le non-apurement ou l'apurement au moyen de faux cachets. Avant que l'administration ne découvre la fraude, les protagonistes ont déjà réalisé un bénéfice considérable et ont disparu ou sont déclarés insolvables.
- L'utilisation d'une des deux techniques précitées ou d'une combinaison de celles-ci est également possible en cas d'exportation fictive en dehors de l'U.E. En réalité, les marchandises aboutissent sur le marché noir.

##### 4.2.2 Fraude liée aux quantités

- Lors du ravitaillement des navires, la quantité livrée est inférieure à celle indiquée sur les documents officiels. Le capitaine est soudoyé pour signer la

livraison. Le surplus est vendu au marché noir. Une autre possibilité est de livrer du fioul domestique au lieu du carburant diesel indiqué. Un volume égal de carburant diesel davantage taxé est alors commercialisé illégalement.

- Manipulation de la température des réservoirs de sorte à modifier le volume d'huiles minérales.
- Manipulation d'instruments de mesure officiellement étalonnés se trouvant sur la pompe ou sur les camions.

#### **4.2.3 Fraude liée à la nature ou à la qualité du produit**

- Mélange de produits ayant une qualité assez similaire mais soumis à des taux d'accises différents; il est ensuite vendu et mis à la consommation au prix du produit soumis au taux d'accises le plus élevé.
- Le gasoil est mis à la consommation en tant que fioul domestique sans ajout de colorant ni de marqueur. En cas de marquage manuel, le protagoniste profite d'une courte absence de l'agent de surveillance ou utilise des dispositifs qui empêchent les moyens de reconnaissance de se mélanger avec le gasoil. Des manipulations frauduleuses ont aussi déjà été constatées dans le cas de systèmes d'injection automatiques.
- Elimination des moyens de reconnaissance dans le fioul domestique. Grâce à un procédé chimique, le colorant et/ou le marqueur est éliminé et le produit peut être vendu ou mis à la consommation en tant que carburant diesel.

### **4.3 Contrôle régulier**

#### **4.3.1 Economie du système**

Dans le cadre de ses compétences, l'administration des Douanes et accises a pour mission de rechercher et de mettre fin à toute fraude. Selon le manuel de contrôle de cette administration, sa politique globale visant à lutter contre la fraude est fondée sur quatre piliers / compétences différent(e)s mais complémentaires :

- Prescriptions des services techniques afin d'éviter la fraude / compétence relative à la réglementation et à la législation.
- Contrôles visant à décourager la fraude à titre préventif ou à lutter contre celle-ci au cours d'activités opérationnelles / compétence de contrôle.
- Recherche de la fraude (y compris la recherche proactive) / compétence de recherche.
- Poursuite des délits / compétence en matière de contentieux et de recouvrement.

Le présent chapitre traite du deuxième pilier (compétence de contrôle) et, plus particulièrement, des actions de contrôle de routine.

Dans le manuel précité, la notion de contrôle est définie comme étant l'exécution d'actions spécifiques en vue de veiller au respect des dispositions législatives ou réglementaires.

Il appartient à l'administration des Douanes et accises de veiller à ce que ce contrôle soit effectué. Ces actions (de contrôle) concernent notamment la vérification des marchandises, le contrôle de la présence et de l'authenticité des documents et/ou des marqueurs fiscaux, l'examen de la comptabilité des entreprises

et d'autres écritures, l'exécution d'examens administratifs, le contrôle de l'utilisation des marchandises et / ou des produits, etc.

Un contrôle a donc pour objectif de veiller au respect des dispositions légales ou réglementaires et son exécution ne doit pas nécessairement découler de soupçons que des faits punissables seront commis ou l'aient été. En principe, le contrôle relève de la compétence des services de vérification de première et de deuxième ligne (appelés services de contrôle), étant entendu que les techniques de contrôle peuvent également être appliquées dans un contexte de recherche.

Par contre, une recherche a pour objet le constat des infractions et s'inscrit nécessairement dans un contexte de fraude constatée et/ou présumée. La recherche est, en principe, effectuée par les services de recherche, étant entendu qu'un service de contrôle peut, dans le cadre de ses compétences, rechercher des cas de fraude et, donc, constater des infractions.

D'une part, il est évident que, dans le cadre de la lutte contre la fraude, tous les services de l'administration doivent collaborer entre eux et qu'il doit exister une interaction entre leurs diverses compétences. Ainsi, tout service de contrôle qui constate, soupçonne ou reçoit tout simplement des informations concernant une fraude présumée et/ou établie doit informer les services de recherche au sujet des éléments qui sont en sa possession et éventuellement transmettre le dossier au service de recherche compétent.

D'autre part, les services de recherche doivent également permettre aux services de contrôle d'intervenir dans le cadre d'une enquête existante lorsqu'il s'agit d'actes de contrôle spéciaux (examen de la valeur, fabrication dans un entrepôt fiscal) et/ou d'actes de contrôle bien localisés (contrôle par un bureau, contrôle auprès d'un titulaire d'autorisation).

La collaboration entre les services de contrôle et / ou les services de recherche est organisée sur la base de deux procédés :

- La mise en place de comités de coordination
- La création de coordinateurs de contrôle et de recherche nationaux (respectivement le S.C.G.O. 1 et la D.N.R.).

Les comités de coordination sont organisés à différents niveaux (local, régional et national) et doivent veiller à une coopération efficace tant entre les services de contrôle qu'entre les services de contrôle et les services de recherche.

Le S.C.G.O. 1, qui dépend directement de l'A.C., est chargé de la coordination nationale des contrôles. La nécessité d'une coordination peut, par exemple, se faire sentir dans le cadre de certains contrôles axés sur des sociétés et/ou sur des mouvements qui nécessitent l'intervention de services dépendant de plusieurs circonscriptions administratives ou dans le cadre de contrôles qui requièrent une coopération internationale (par exemple, dans le cas d'autorisations ou de contrôles transfrontaliers).

En tant que coordinateur de chaque contrôle ayant une portée nationale et/ou internationale, le rôle du S.C.G.O. 1 consiste à entamer le contrôle, préparer et récolter tous les éléments nécessaires au contrôle, ainsi qu'organiser le contrôle et centraliser les résultats de celui-ci.

En ce qui concerne les accises, il existe au niveau local des offices de perception et des services de contrôle. Ces derniers peuvent être subdivisés en sections de contrôle, sections des accises et brigades motorisées.

Le contrôle de l'utilisation correcte et de l'évaluation des autorisations, ainsi que l'exécution de contrôles comptables et administratifs ont été abordés au chapitre 3. L'on traite à présent principalement du contrôle des mouvements de marchandises sur la voie publique (mouvements de marchandises soumises à accises) et

il convient dès lors de se pencher plus particulièrement sur le rôle des brigades motorisées.

Les missions de contrôle des brigades motorisées sont particulièrement diverses et leur énoncé est réparti dans plusieurs instructions et circulaires émanant de l'administration des Douanes et accises.

C'est pourquoi, en 1993, l'administration a élaboré un manuel pratique à l'attention du personnel des brigades motorisées dans le cadre de l'exercice de leurs tâches de contrôle sur la voie publique. Ce *Manuel à l'attention des brigades motorisées* (1993) n'a, toutefois, pas remplacé les instructions et les circulaires existantes. En outre il n'a plus été tenu à jour ou actualisé depuis plusieurs années.

Depuis quelques années, l'administration des Douanes et accises connaît une évolution considérable.

Dans le cadre du *Plan politique 2001-2005*, en ce qui concerne le processus surveillance de la frontière et surveillance sur la voie publique, les objectifs de gestion opérationnelle suivants ont notamment été formulés dans le *Plan d'information 2003*:

- Contrôle des mouvements des produits soumis à accises: au moins 5 D.A.A. ou D.A.S. contrôlés par mois et par brigade.
- Contrôle du carburant utilisé sur la voie publique: envoi au laboratoire de 5 échantillons de carburant diesel dans des récipients pouvant contenir 0,5 litre et de 50 échantillons de carburant dans des récipients pouvant contenir 40 ml (analyse H.P.L.C.) par mois et par brigade<sup>35</sup>.

En ce qui concerne ces contrôles (prises d'échantillons) sur la voie publique, les normes concrètes suivantes ont été formulées au sujet de la soumission des échantillons au laboratoire de l'administration: pour les analyses de routine, l'échantillon doit avoir été traité au plus tard dans un délai de 7 jours, pour les autres analyses, les échantillons doivent avoir été examinés à concurrence de 95% dans le mois.

Etant donné que les directives administratives existantes sont jugées insuffisantes eu égard aux besoins quotidiens en matière de contrôle, les prescriptions concernant le contrôle ont été intégrées dans des manuels, répartis sur plusieurs modules.

Dans le manuel de contrôle, un module distinct (VI) est consacré aux contrôles relatifs au transport de produits soumis à accises. Il traite donc des contrôles effectués sur le transport (en régime suspensif ou en libre circulation) de produits communautaires ou nationaux soumis à accises. Il contient la description des situations éventuelles, des documents complémentaires et des contrôles à effectuer. Tant pour les expéditions de produits soumis à accises en régime suspensif (D.A.A.) que les mouvements de produits soumis à accises en libre circulation (sous le couvert d'un D.A.S.), ce module contient une liste (non limitative) des activités de contrôle recommandées.

En cas de doute au sujet de la régularité du mouvement de marchandises contrôlé, il peut être fait appel soit aux inspections de recherche, soit à un service de contrôle ordinaire compétent pour la circonscription administrative de l'expéditeur et/ou du destinataire. Cette demande d'assistance peut revêtir un caractère urgent (ayant pour conséquence l'intervention immédiate de l'inspection de

<sup>35</sup> Ces objectifs de gestion concrets (normes) concernant la prise d'échantillons avaient déjà été prévus dans la circulaire du 27 avril 2000, n° D.A. 211.244 (C.D. 770.04) relative à la prise d'échantillons par les brigades motorisées en ce qui concerne l'utilisation réglementaire du gasoil sur la voie publique.

recherche) ou un caractère informatif (indiquant qu'un examen complémentaire pourrait s'avérer utile). Dans ce dernier cas, il est rédigé un P.V. 108, qui doit être immédiatement envoyé en même temps qu'une copie des documents présentés (D.A.A., etc.) à l'inspecteur principal dont dépendent les agents. Après examen de la demande, ce dernier décide de la destination du P.V. 108.

Le manuel de contrôle précité prévoit également un module (V), *Guide d'instructions pour les brigades motorisées*. Toutefois, celui-ci n'a pas encore été élaboré à ce jour.

En ce qui concerne les accises exigibles sur les huiles minérales, les missions des brigades motorisées se composent de trois éléments importants:

- Le statut des marchandises transportées (en suspension d'accises ou lorsque les droits d'accises ont déjà été prélevés) et les documents d'accompagnement (D.A.A., D.A.S., etc.);
- Le contrôle du carburant utilisé par le moyen de transport (présence d'un marqueur ou d'un colorant, mélange, etc.);
- Le contrôle du moyen de transport lui-même (notamment la présence de bidons ou de réservoirs cachés, etc.).

L'utilisation de techniques d'analyse de risques devrait permettre aux brigades motorisées d'effectuer une sélection pertinente des objectifs de contrôle et d'utiliser les moyens disponibles de manière optimale.

La méthode de travail basée sur les cycles de contrôle devrait aussi leur permettre d'élaborer un planning de contrôle justifié et équilibré et de l'exécuter effectivement.

#### **4.3.2 Exécution et contrôle**

Il est souvent souligné que les brigades motorisées peuvent être confrontées, dans le cadre de leurs activités de contrôle, aux infractions les plus diverses à la législation en matière de douanes et d'accises, de sorte que la prévision de leur travail n'est pas chose aisée et que les contrôles peuvent être difficilement planifiés.

Or, il est également important pour ces services d'appréhender les risques auxquels ils ont ou pourront avoir affaire afin de pouvoir se concentrer sur ceux-ci.

De même, la gestion du travail au moyen de (toutes les étapes de) la méthode basée sur les cycles de contrôle n'est pas (encore) appliquée par les brigades motorisées ou, le cas échéant, ne l'est que sous une forme simplifiée<sup>36</sup>.

Les brigades motorisées ne disposent pas non plus encore à ce jour d'un manuel actualisé ou d'un guide d'instructions pratiques (syllabus) contenant la définition claire et coordonnée de l'ensemble de leurs tâches, ce qui permettrait certainement d'adopter une approche de contrôle davantage uniforme.

##### **4.3.2.1 Analyse de risque**

Il est apparu que les brigades motorisées n'avait pratiquement pas de vue d'ensemble des mouvements de marchandises soumises à accises au sein de leur circonscription ni des risques y afférents.

<sup>36</sup> Il est ressorti d'une interview que l'objectif était de créer pour les brigades motorisées un système d'indicateurs de prestations prévoyant un emploi du temps particulier (obligatoire) pour certains domaines de contrôle spécifiques; ce système n'a toutefois pas encore été élaboré à ce jour.

Cette situation est notamment due à une communication déficiente avec les services de contrôle des accises, dans la mesure où les brigades motorisées disposent à peine de quelques informations concernant les titulaires d'autorisation au sein du ressort.

Même si on peut constater que quelques brigades utilisent une certaine analyse de risque dans le cadre d'activités de contrôle déterminées, celle-ci est conçue de manière très pragmatique et se base surtout sur l'expérience personnelle et l'intuition. Il est dès lors manifeste que l'approche de contrôle de nombreuses brigades dépend étroitement des qualités personnelles et de l'expérience des fonctionnaires, ainsi que de la mesure dans laquelle ceux-ci souhaitent transmettre leurs connaissances aux autres membres de la brigade.

#### **4.3.2.2 Planification des contrôles - Missions**

Malgré le nombre important de missions que doivent effectuer les brigades motorisées, il n'existe apparemment pas de réelle planification du travail. Les brigades oeuvrent ou jour le jour et le travail dépend en grande partie des cas qui se présentent et de ce qu'elles rencontrent fortuitement sur la route.

Il survient également qu'elles reçoivent des demandes d'une I.R. ou d'une I.R.H.M. ou que d'autres services publics (O.N.S.S., I.E.V., etc.) requièrent leur soutien.

Apparemment, il n'existe des quotas concernant le nombre de contrôle à effectuer par les brigades motorisées que dans une mesure limitée.

Un certain nombre de normes concrètes ont été imposées uniquement pour la prise d'échantillons concernant l'utilisation réglementaire du carburant diesel sur la voie publique, lesquels doivent être envoyés mensuellement par chaque brigade au laboratoire de l'administration pour être analysés.

Dans la pratique, ces normes sont apparemment atteintes par les brigades et le laboratoire de l'administration parvient aussi généralement à effectuer les analyses de routine dans un délai de sept jours.

Il est clairement apparu que les activités de contrôle des brigades motorisées se concentrent principalement sur l'utilisation réglementaire du carburant diesel sur la voie publique.

Par contre, au niveau du transport des huiles minérales, les brigades motorisées ne constatent que très peu d'infractions.

Cette situation ressort également des derniers relevés annuels des activités des brigades motorisées<sup>37</sup>.

Cette constatation vient d'ailleurs confirmer un audit interne récent effectué par l'administration des Douanes et accises dans le cadre duquel il a aussi été observé que le nombre de contrôles effectués par les brigades motorisées sur la voie publique concernant les mouvements de marchandises soumises à accises était plutôt limité<sup>38</sup>.

On peut, dès lors, supposer que l'objectif de gestion figurant dans le *Plan d'information 2003*, c'est-à-dire au moins 5 D.A.A. ou D.A.S. contrôlés par mois et par brigade, n'est pas encore atteint.

<sup>37</sup> D'après les chiffres, seules 8 infractions relatives au transport d'huiles minérales ont été constatées en 2001 par les 29 brigades motorisées; en 2002, le nombre d'infractions constatées s'élève à 64, dont 41 ont été effectuées par une seule brigade des cantons de l'est; par contre, en ce qui concerne le contrôle du gasoil furfurolé, les brigades motorisées ont effectué plus de 1.340 constatations en 2002, sur un total de plus de 84.000 contrôles.

<sup>38</sup> Cf. le rapport d'audit interne GEDOAC du S.C.G.O. II, *Audit relatif à l'utilisation de documents d'accompagnement en matière d'accises*, janvier 2002, p. 5.

Le nombre peu élevé d'infractions constatées ne résulte donc pas tant du contrôle effectif des documents d'accompagnement (D.A.A., etc.), mais plutôt d'actions ciblées, du hasard ou de «tuyaux».

Les brigades motorisées visitées sont d'ailleurs conscientes des diverses faiblesses du système des D.A.A., de sorte qu'elles concentrent davantage leur attention sur d'autres matières.

Par ailleurs, plusieurs brigades admettent ouvertement qu'elles ne disposent pas de personnel suffisamment formé pour contrôler en connaissance de cause les documents d'accompagnement relatifs aux mouvements de marchandises soumises à accises.

En ce qui concerne la prise d'échantillons de gasoil, il peut encore être observé que, depuis le remplacement en 2002 du furfurool par le *solvent yellow*, les brigades motorisées ne disposent plus d'un réactif<sup>39</sup> leur permettant de détecter ce nouveau marqueur dans du gasoil non coloré lors de contrôles sur la route. En raison de l'absence d'un laboratoire roulant, il convient, en cas de doute, de toujours faire appel au laboratoire situé à Louvain. En outre, ce nouveau *solvent yellow 124* utilisé peut manifestement être plus facilement éliminé que le furfurool utilisé auparavant.

Enfin, il convient d'observer qu'il est ressorti de l'examen que les brigades motorisées n'effectuent pratiquement aucun contrôle relatif au transport d'huiles minérales par les voies navigables intérieures belges, malgré le fait qu'il s'agit d'une voie de transport importante dans le secteur.

#### **4.3.2.3 Surveillance – contrôle interne**

Le contrôle interne est organisé selon un système en cascade dans lequel chaque niveau de la hiérarchie exerce un contrôle interne sur les activités des services relevant de sa compétence.

Le chef de service local de la brigade motorisée effectue un contrôle interne sur l'exercice des missions de son personnel exécutant.

Le directeur de l'inspection régionale effectue un contrôle interne sur les chefs de service locaux en ce qui concerne l'exercice de leurs missions dans le cadre des plans de contrôle et de l'exercice de leur contrôle interne.

Les directeurs régionaux effectuent un contrôle interne sur les directeurs des inspections régionales pour ce qui est de l'exercice de leurs activités dans le cadre du contrôle interne.

#### **4.3.3 Consignation par écrit**

Au sein de nombreuses brigades l'habitude était de ne conserver pratiquement aucune trace écrite des contrôles exécutés.

L'introduction du plan d'information 2003 a mis fin à cette situation en prévoyant la rédaction d'un rapport de contrôle spécifique *Brigades motorisées*, dans lequel les contrôles effectués et les constats (éventuels) doivent être indiqués sous différentes rubriques standardisées. Ces rapports de contrôle doivent être envoyés périodiquement par la voie hiérarchique au S.C.G.I., qui en assure le traitement central.

En ce qui concerne les constats effectués par les brigades motorisées à proprement parler, plusieurs procédures sont possibles.

<sup>39</sup> Auparavant, les brigades motorisées disposaient du réactif anelyne-acétate qui leur permettait de détecter le marqueur furfurool sur la route.

Pour ce qui est du contrôle des mouvements de marchandises, le *Manuel à l'attention des brigades motorisées* (1993) prévoit que toute infraction ou irrégularité doit faire l'objet d'un procès-verbal (rédigé selon les directives du directeur régional), sauf en ce qui concerne les huiles minérales, pour lesquelles un acte de soumission 101 peut être utilisé. Cet acte de soumission est un accord provisoire qui ne devient définitif qu'après l'approbation expresse ou tacite du directeur régional dans un délai de 60 jours.

En cas de doute au sujet de la régularité du mouvement de marchandises contrôlé, il peut aussi être fait appel soit aux inspections de recherche, soit à un service de contrôle ordinaire compétent pour la circonscription administrative de l'expéditeur et/ou du destinataire. S'il est estimé qu'un examen complémentaire du mouvement des marchandises pourrait s'avérer utile, il convient de rédiger un P.V. 108 qui est ensuite envoyé en même temps qu'une copie des documents présentés (D.A.A., facture, etc.) au service concerné.

Il est constaté que les brigades motorisées utilisent rarement ces P.V. 108. Ceux-ci apporteraient peu de résultats concrets dans la pratique. En outre, quoi qu'il en soit, les brigades ne reçoivent que peu ou plus de feed-back à ce sujet.

Le règlement administratif des constatations et des infractions relatives à l'utilisation réglementaire de gasoil sur la voie publique assuré par les brigades motorisées fait l'objet d'une circulaire administrative du 27 avril 2000<sup>40</sup>. Elle prévoit, notamment, la procédure à suivre dans les situations suivantes :

- Constat et règlement sur place des constats pour lesquelles aucun échantillon de carburant n'est envoyé au laboratoire lorsqu'il peut être clairement constaté à la vue d'un échantillon que le carburant utilisé ne répond pas aux conditions (par exemple lorsque la couleur du carburant est rouge à l'instar du fioul domestique).
- Constat et règlement après l'envoi d'un échantillon du carburant au laboratoire (à cet égard, la circulaire décrit également la procédure à suivre pour le conditionnement des échantillons dans un petit ou un grand récipient, l'expédition des récipients au laboratoire de l'administration et la réception des résultats de l'analyse de ce laboratoire)
- Constat et règlement en cas de véhicules équipés de réservoirs de carburant secrets<sup>41</sup>.

En fonction de la situation et des circonstances (gravité de l'infraction, reconnaissance ou non de l'infraction par l'intéressé, etc.), il convient aussi de régler l'infraction par le biais d'un acte de soumission 101 ou de rédiger un procès-verbal d'audition 424. Dans ce dernier cas, les faits constatés sont repris dans un compte-rendu 359 et le dossier est envoyé à la direction régionale pour être réglé<sup>42</sup>.

Il a été constaté auprès d'une seule brigade motorisée qu'elle tenait un fichier local des plaques d'immatriculation des contrevenants, et ce afin de pouvoir détecter les récidives éventuelles. Toutefois, cette banque de données était uniquement destinée à un usage personnel (au sein de la circonscription de la

<sup>40</sup> Circulaire du 27 avril 2000, n° D.A. 211.244 (C.D. 770.04).

<sup>41</sup> Sont visés, par exemple, les réservoirs de carburant divisés en deux compartiments ou les réservoirs supplémentaires cachés dans le coffre d'un véhicule.

<sup>42</sup> Ce compte-rendu 359 est rédigé par les agents ayant constaté l'infraction lorsqu'ils estiment que cette dernière peut être réglée par le biais d'une transaction. Le directeur doit ensuite décider si le différend doit être réglé à l'amiable – dans ce cas, il propose au contrevenant un arrangement à l'amiable – ou si ce dernier doit être cité à comparaître devant un tribunal correctionnel et s'il convient, dès lors, de rédiger un procès-verbal dans la forme requise.



brigade) et n'est, en principe, pas communiquée à d'autres brigades motorisées ou services d'accises, ni échangée.

D'après les brigades motorisées interrogées, une telle banque de données des contrevenants est également tenue au niveau de certaines directions régionales, principalement dans le cadre de la compétence du directeur régional lui permettant de modifier dans un délai de 60 jours une transaction proposée. Ainsi, le directeur régional peut refuser un arrangement à l'amiable qui lui a été proposé s'il s'avère que le contrevenant est récidiviste.

Toutes ces banques de données, tant au niveau local qu'au niveau des directions régionales, résultent toutefois d'initiatives personnelles et sont, en premier lieu, destinées à un usage personnel au sein du service concerné.

Concernant l'introduction des infractions constatées dans le système FINADA de l'administration, il n'existe pas non plus de ligne de conduite uniforme: cette introduction est tantôt assurée par la brigade motorisée concernée elle-même, tantôt effectuée au niveau de la direction régionale.

#### 4.3.4 Rétroaction et ajustement

Le plan d'information de l'administration des Douanes et accises prévoit une mesure des objectifs de gestion et des activités opérationnelles par type de service, au moyen de questionnaires spécialement conçus à cet effet. Ainsi, des questionnaires (mensuels) spécifiques ont été élaborés pour les services d'accises (sections des accises et sections de contrôle des accises) et les brigades motorisées.

Ces informations doivent être envoyées chaque mois par la voie hiérarchique au S.C.G.I. qui met les données traitées à la disposition des services intéressés de l'A.C. (P.F.C., S.C.G.O. I, D.N.R., etc.) sous la forme d'un module de consultation.

Toutefois, la pratique a démontré qu'il n'était actuellement pas encore question d'une quelconque rétroaction (systématique) des résultats de ces évaluations (des prestations) et de ces rapports de contrôle vers l'analyse de risque ou la planification des contrôles.

Le nouveau système d'information administrative (cf. *Plan d'information 2003*) n'est manifestement pas encore suffisamment mis en œuvre et n'est pas encore véritablement opérationnel pour permettre d'ores et déjà un réel pilotage et/ou un ajustement effectif, par les instances politiques supérieures, des autorités de contrôle locales.

Il n'existe donc pas (encore) de forme structurée de rétroaction vers le niveau local des brigades motorisées et des services des accises.

Au niveau de l'A.C., on attendrait encore de voir la manière dont les réformes structurelles annoncées<sup>43</sup> au sein de l'administration seront mises en œuvre avant de prendre des initiatives concrètes sur ce plan.

Entre-temps, dans la pratique, le niveau local est donc peu, voire guère, informé de la suite donnée aux résultats de ses contrôles et à ses constats.

#### 4.3.5 Fourniture d'informations

Les missions et les méthodes de contrôle de base des autorités de contrôle locales figurent dans divers manuels et/ou codes de l'administration qui sont régulièrement complétés ou actualisés par le biais de circulaires administratives.

<sup>43</sup> Ainsi, il est notamment question de regrouper les 29 brigades motorisées actuelles dans un type d'unités régionales de contrôle mobile.

Ainsi, au cours des dernières années, s'est constitué un ensemble peu coordonné de règles et de prescriptions qui est considéré par la plupart des services locaux comme difficilement utilisable et peu convivial.

Ces services sont également confrontés au fait que certaines nouvelles méthodes de contrôle (cf. la méthode de travail basée sur les cycles de contrôle, application de l'analyse de risque, etc.) vont à l'encontre des anciennes méthodes plus familières, de sorte que, dans la pratique, l'on trouve encore fréquemment deux systèmes parallèles, ce qui peut donner lieu à confusion, à chevauchement et à double emploi.

Les modules de contrôle développés dans le manuel de contrôle, notamment en ce qui concerne le transport de produits soumis à accises, ne remédient que partiellement à cette situation, vu le caractère relativement théorique de ces modules et compte tenu de la formation parfois limitée du personnel de certaines autorités de contrôle locales. Le besoin d'un guide pratique et convivial à l'usage des services locaux se fait donc sentir.

En outre, il convient d'attirer l'attention sur la communication parfois déficiente entre certains services de contrôle locaux.

Ainsi, il est constaté que l'échange d'information entre les brigades motorisées et les sections de contrôle des accises est pratiquement inexistant, malgré le fait que les deux services travaillent parfois dans le même bâtiment.

Quelques informations sont parfois indirectement échangées mutuellement par le biais des rapports des comités de coordination locaux qui sont, en principe, rédigés chaque mois au niveau provincial et, tous les six mois, au niveau de la direction régionale.

#### **4.3.6 Conclusion partielle**

Dans le cadre de leurs activités de contrôle, les brigades motorisées sont confrontées aux infractions les plus diverses, de sorte que la prévision de leur travail n'est pas chose aisée et que les contrôles peuvent être difficilement planifiés. Or il est également important pour ces services d'appréhender les risques auxquels ils ont affaire pour pouvoir se concentrer sur ceux-ci. Mais une analyse de risque spécifique concernant le contrôle motorisé n'existe pas encore actuellement.

La méthode de travail basée sur les cycles de contrôle n'est pas (encore) utilisée par les brigades motorisées ou, le cas échéant, ne l'est que sous une forme simplifiée. De même, elles ne disposent pas encore à ce jour d'un manuel actualisé ou d'un guide d'instructions pratiques contenant la description claire et coordonnée de l'ensemble de leurs tâches.

Néanmoins les normes minimales limitées imposées au sujet du contrôle des D.A.A. sont apparemment respectées.

Les activités des brigades motorisées sont principalement axées sur l'utilisation réglementaire du carburant diesel sur la voie publique. A cet effet, elles ne disposent pas de réactif permettant d'effectuer les constats nécessaires sur la route. En outre, le marqueur utilisé, le *solvent yellow 124*, peut apparemment être éliminé plus facilement que celui utilisé auparavant, le *furfurol*.

Par contre, en ce qui concerne la circulation des huiles minérales, les brigades motorisées semblent n'effectuer que peu de constats. Elles ne disposent, d'ailleurs, pas de personnel suffisamment formé pour pouvoir contrôler en connaissance de cause les documents d'accompagnement en matière de mouvements de marchandises soumises à accises. De même, les brigades n'effectuent pratiquement aucun contrôle sur le transport d'huiles minérales par les voies navigables intérieures belges.

Jusqu'à présent, il n'y a pas de rétroaction systématique et structurée au sujet des résultats des contrôles vers les brigades motorisées et les sections de contrôle des accises au niveau local.

La communication et l'échange d'informations entre les brigades motorisées et les autres autorités locales en matière d'accises sont plutôt déficients.

#### **4.4 Recherche ciblée**

Le manuel de contrôle de l'administration des Douanes et accises définit la notion de recherche comme étant «*la méthode de travail spécialisée portant sur les fraudes présumées et/ou dénoncées, qui nécessite souvent des processus d'analyse, d'information et d'intervention urgents, qui se réfère à l'utilisation de techniques spécifiques, etc.*»<sup>44</sup>.

Ce sont donc la présence ou l'absence d'indications ou de présomptions concrètes de fraude qui déterminent la distinction entre les missions des services de recherche et celles des services de contrôle.

##### **4.4.1 Economie du système**

###### **4.4.1.1 Aperçu des services de recherche**

Un certain nombre de services de recherche ayant des compétences matérielles et territoriales distinctes sont actifs dans le domaine des huiles minérales.

La D.N.R. dépend directement de l'A.C. et assure la direction générale des inspections de recherche, lesquels disposent néanmoins d'une grande autonomie. La D.N.R. coordonnera notamment la recherche lorsque différents services sont impliqués ou lorsqu'une coopération internationale s'avère nécessaire. La D.N.R. peut aussi entamer des contrôles, soit de sa propre initiative, soit à la demande de l'A.C. ou d'une instance (inter)nationale. En outre, il s'agit surtout d'une tâche d'appui: la récolte et la (re)diffusion des informations et l'élaboration et l'envoi de directives<sup>45</sup>.

Sept inspections Recherches (I.R.) et 2 inspections Recherches – huiles minérales (I.R.H.M.) dépendent de la D.N.R.

Les I.R. ont une compétence générale et sont, donc, chargées des missions de recherche les plus étendues en matière de douanes et d'accises. Leur compétence territoriale est, par contre, liée à une circonscription administrative bien définie.

Les I.R.H.M., établies à Anvers et à Liège, sont compétentes respectivement pour l'ensemble du territoire néerlandophone et francophone. Il s'agit de services qui s'occupent exclusivement de la fraude relative aux huiles minérales et qui ont acquis une grande expérience en la matière.

Les 29 brigades motorisées déjà mentionnées ci-dessus dépendent tant des services de contrôle que des services de recherche. Outre les contrôles physiques de routine sur la route, elles apportent également un soutien dans le cadre des actions de recherche ciblée.

<sup>44</sup> Manuel de contrôle, p.8.

<sup>45</sup> Idem, p.25.

Outre ces services de pure recherche, un certain nombre de structures jouant notamment un rôle d'appui ou de coordination en matière de lutte contre la fraude liée aux huiles minérales ont été développées au cours des années précédentes.

Ainsi, à la suite de la publication en 1998 du rapport final de la commission parlementaire du Sénat chargée d'enquêter sur la criminalité organisée en Belgique, qui a donné une image déconcertante de l'ampleur de la fraude organisée dans le secteur pétrolier et des efforts insuffisants pour y mettre fin, l'administrateur général adjoint des impôts a été chargé, en application d'une recommandation de la Commission, de créer une *Task Force* sur les huiles minérales pluridisciplinaire. Il s'agit d'un groupe de travail qui, sous la présidence du directeur régional de la D.N.R., se compose d'agents de différentes administrations et qui a été chargé de coordonner la lutte contre la fraude en matière d'huiles minérales. La *Task Force* se réunit environ dix fois par an.

Depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2001, une cellule de soutien sur les huiles minérales (C.S.H.M.) est opérationnelle au sein de la D.N.R. Cette cellule a été chargée de récolter et de diffuser toutes les informations pertinentes émanant tant du fisc que des services de police, d'analyser les problèmes juridiques et de procéder à une description de la fraude. A cet effet, les ministres des Finances, de l'Intérieur et de la Justice ainsi que le commissaire du Gouvernement chargé de la lutte contre la grande fraude fiscale ont signé un protocole de coopération qui prévoit une équipe de personnel multidisciplinaire et limitée (composée d'agents provenant des administrations fiscales et de la police fédérale) et une structure de coordination dont font également partie des magistrats.

#### **4.4.1.2 Missions et compétences**

L'organisation interne de chaque service de recherche relève totalement de la compétence des chefs de service respectifs. Ils décident en toute autonomie du nombre, de la composition et de la spécialisation éventuelle des équipes de recherche.

En ce qui concerne les huiles minérales, il n'existe pas de délimitation des compétences ou de répartition des missions claire entre les I.R.H.M. et les I.R. Dans la pratique, une répartition s'est, cependant, développée selon laquelle les inspections de recherche laissent ou transmettent les dossiers de fraude plus importants ou plus complexes aux I.R.H.M., en raison de leur spécialisation moins élevée et de leur personnel limité.

#### **4.4.1.3 Orientation**

Les services de recherche travaillent en grande partie de manière autonome sur le terrain (I.R.H.M. et I.R.). Seul environ 20% du travail de contrôle résulte de missions demandées par la D.N.R., la *Task Force* ou l'ISI. La cause directe du lancement d'une information autonome peut être d'origine très diverse:

- Informations émanant des services de contrôle;
- Informateurs issus du milieu de la fraude;
- Déduction personnelle;
- Informations émanant des services de police;
- Plaintes provenant du secteur lui-même (fédération pétrolière, concurrents écartés d'une manière déloyale du marché, etc.).

#### 4.4.1.4 Planification

Eu égard à la nature des tâches, elles ne sont pas reprises dans des plans de contrôle. En effet, les cas de fraude nécessitent une approche appropriée et ne peuvent pas être intégrés dans des règles ou des procédures strictes. Par conséquent, il n'existe pas de normes quantitatives à atteindre et ce n'est que dans des cas exceptionnels qu'un plan prévoyant des délais est élaboré ou respecté.

#### 4.4.1.5 Analyse de risque

Les services de recherche considèrent que l'analyse de risque ne fait pas partie de leurs missions. Toutefois, toutes les constatations significatives sont communiquées chaque mois par le biais de la D.N.R. à l'A.C., où elles sont mises à la disposition du service P.F.C. en vue d'une analyse de risque. Les services de recherche ne semblent cependant pas réellement convaincus de la plus-value éventuelle d'une telle analyse.

Lorsqu'on examine les procès-verbaux et les rapports des réunions de la *Task Force* notamment, il ressort, toutefois, que, sans y associer formellement le terme d'analyse de risque, les membres parviennent à identifier et à couvrir le domaine de risque. Tout bien considéré, les techniques de fraude et les protagonistes de la fraude organisée sont en grande partie connus et l'effectif du personnel des services de recherche n'est pas très élevé. En raison de ce cadre limité, le besoin de structures ou de prescriptions formelles est moins important et, en ce qui concerne l'analyse de risque, beaucoup peut être entrepris de manière informelle. Il n'en reste pas moins qu'on se limite à des initiatives isolées sans beaucoup de cohérence.

#### 4.4.2 Exécution et contrôle

En ce qui concerne l'exécution des activités de recherche également, il n'existe pratiquement aucune prescription ou procédure, à part les compétences d'enquête et les moyens coercitifs prévus par la loi, qui doivent bien évidemment être respectés. Les différents acteurs définissent eux-mêmes la majeure partie de leurs compétences et de leurs responsabilités.

##### 4.4.2.1 Travaux de la *Task Force* sur les huiles minérales

Il n'est pas simple d'attribuer de manière univoque certaines réalisations à la *Task Force* sur les huiles minérales. Il est manifeste que la D.N.R. ou l'I.R.H.M. constituent les facteurs moteurs dans le cadre de nombreux projets. D'autres projets chevauchent ou sont repris dans des points d'action du commissaire du Gouvernement chargé de la simplification des procédures fiscales et de la lutte contre la grande fraude fiscale<sup>46</sup>. En tout état de cause, il ressort clairement des exemples suivants que la *Task Force* joue un rôle important dans le cadre de la mise au point de nouvelles actions de recherche, de la coordination de celles-ci et de l'approche des problèmes sur le plan technique et juridique.

- Les opérations successives *CATCH* et *PETUNIA* visent à pouvoir assurer un contrôle renforcé des expéditions à destination de la Belgique en provenance

<sup>46</sup> C'est notamment le cas pour les projets relatifs à l'octroi de la qualité d'officier de la police judiciaire, au protocole d'accord au sujet des huiles minérales et de la cellule de soutien qui y est prévue, ainsi que pour le contrôle du transport des marchandises par les eaux intérieures.

de certains fournisseurs néerlandais. A cet effet, il est demandé aux offices de perception des accises de faxer à la D.N.R. les D.A.A. soumis au visa. Les opérations sont particulièrement utiles dans le cadre de la lutte contre les carrousels à la T.V.A. et contiennent également des informations utiles pour les I.R.H.M. Depuis le mois de janvier 2003, les deux actions simultanées sont poursuivies sur une base permanente dans le cadre de l'action *PETRIS*.

- En ce qui concerne la problématique du mélange d'huiles minérales, cinq mélanges tests ont été envoyés à trois laboratoires, parmi lesquels le laboratoire propre des douanes et accises, en vue d'être analysés. Les résultats de l'analyse se sont révélés loin d'être précis. La cellule de soutien est chargée d'assurer le suivi de ce dossier et ainsi qu'une rétroaction en vue d'améliorer la situation.
- Des négociations sont menées avec les services compétents pour la navigation intérieure afin de pouvoir disposer, en ligne, de certaines données figurant dans les documents maritimes en cas de transport de produits pétroliers. Le fait que les informations soient disponibles avant même que les marchandises ne soient arrivées à destination permettra d'orienter le contrôle de manière plus rapide et plus efficace.
- La *Task Force* a lancé une action commune dans le cadre de laquelle des stations essence sélectionnées sont contrôlées par les services de recherche tant de l'administration des Douanes et accises que de l'AFER. Ce contrôle donne lieu à la découverte d'un certain nombre de carrousels à la T.V.A. et de mélanges illégaux.
- Une action menée par la *Task Force* se concentre sur les sociétés de transport internationales. Sur la base de l'examen d'un échantillon réduit de firmes, on détermine des moyennes concernant la consommation et le nombre de kilomètres parcourus par camion. Lors de contrôles effectués dans le secteur des transports, des infractions graves et impossibles à justifier objectivement peuvent servir d'indicateurs d'une fraude éventuelle dans la facturation ou d'une élimination éventuelle du marquage.

#### **4.4.2.2 Travaux des I.R.H.M.**

Les activités de recherche de l'I.R.H.M. sont très diverses. Les principaux résultats enregistrés en 2002 sont notamment des constats concernant le transport illégal de carburants provenant de pays limitrophes, le vol de diesel se trouvant dans un allège-citerne et la recherche de trois installations d'élimination du marquage. En outre, divers cas de fraude sont dévoilés lorsque des disproportions sont constatées lors d'un examen comptable des achats, des ventes et des stocks.

La fraude aux accises constatée s'élève à près d'un demi-million EUR et des marchandises ont été saisies pour une valeur de près de 3 millions EUR.

Dans le cadre de leur travail de recherche, les I.R.H.M. peuvent faire appel aux analystes des infractions qui tentent de saisir les relations et les liens qui existent entre des faits, des entreprises et des personnes physiques, et ce sous une forme schématique.

#### **4.4.2.3 Travaux des I.R.**

La lutte contre la fraude dans le domaine pétrolier ne représente qu'une des nombreuses missions des inspections de recherche ordinaires. Les services qui

ont été contrôlés estiment que le temps qu'ils consacrent à cette mission représente de 10 à 20% du temps total. Une grande partie des constats effectués portent sur l'utilisation de gasoil de chauffage comme carburant. Ces services apportent aussi sporadiquement un soutien aux contrôles effectués par les I.R.H.M.

#### 4.4.2.4 Points problématiques

- La coopération internationale, qui est relativement intense avec les Pays-Bas principalement, se déroulait difficilement par le passé dès que le contrôle donnait lieu à une affaire pénale et était confié à la justice (ou au *FIOD* néerlandais, qui se situe entre les services de recherche et le parquet). Non seulement les services de recherche belges étaient privés de transfert des informations, mais en outre les magistrats ne pouvaient pas confier de mission aux agents de recherche, qui sont pourtant souvent les seuls à disposer de l'expertise nécessaire. Il a été récemment remédié à cette situation grâce à la loi du 22 avril 2003 octroyant la qualité d'officier de police judiciaire à certains agents de l'administration des Douanes et accises. Cette loi confère la qualité d'officier de la police judiciaire à 52 agents et autorise également 38 d'entre eux à utiliser des méthodes particulières de recherche.
- La dispersion territoriale de la compétence en matière de poursuites parmi les différents parquets ne garantit pas toujours une politique de poursuites efficace.
- En matière judiciaire, il est rare que des condamnations soient prononcées. Des avocats spécialisés se livrent à une bataille de procédure et sont ainsi à l'origine du fait que des affaires traînent pendant des années. Cette situation décourage les services de recherches qui, pour cette raison, préfèrent procéder à des arrangements à l'amiable et à de promptes saisies.
- Le risque de fraude déjà évoqué, que comporte le régime actuel du D.A.A. basé sur des formulaires dans le cadre de mouvements intracommunautaires de marchandises non soumises à accises, constitue un point névralgique. Le problème réside surtout dans le fait que l'administration n'est informée d'une expédition qu'une fois que la livraison a été effectuée. A terme, il sera remédié à cette situation grâce à un nouveau système informatisé qui reliera entre eux 80.000 acteurs concernés par le marché des marchandises soumises à accises, par le biais de leurs administrations nationales respectives. Les services de contrôle et de recherche auront, dès lors, une idée, en ligne et en temps réel, des transports de marchandises, ce qui leur permettra de mieux planifier et orienter leurs contrôles et leurs inspections. La décision d'introduire ce réseau informatique a été prise dans le cadre de la Décision n° 1152/2003/CE du Parlement européen et du Conseil du 16 juin 2003. Toutefois, il faudra attendre 2009 pour que le système soit réellement opérationnel. Une initiative a été prise entre-temps en vue de s'attaquer à la fraude précitée, à savoir l'introduction d'un *P.W.S.*<sup>47</sup>.

#### 4.4.2.5 Contrôle

En raison de l'autonomie des services, il n'existe pas d'aperçu central des travaux. Il arrive souvent que la D.N.R. ne soit pas au courant des actions locales entreprises par les I.R.H.M. et les I.R. Le contrôle hiérarchique exercé par la

<sup>47</sup> Cf. supra.

D.N.R. reste, dans la pratique, généralement confiné à une prise de connaissance a posteriori des activités par le biais des rapports périodiques. La seule forme effective de contrôle émane des chefs de service directs.

Le fait que les inspections de recherche ordinaires ignorent souvent les actions entreprises par les I.R.H.M. dans leur domaine de travail a déjà donné lieu à du ressentiment. Cette attitude des I.R.H.M. serait notamment due au souci de garder les actions prévues les plus secrètes possible.

#### **4.4.3 Consignation par écrit**

Les constats effectués dans le cadre d'une information sont consignés dans un procès-verbal, un rapport ou un compte-rendu, qui est ensuite inséré dans un dossier et sont complétées par des annexes. Une fois qu'une enquête est achevée, le dossier est envoyé à la direction régionale en vue d'être réglé.

Les résultats sont également enregistrés dans le fichier FINADA.

Dans la pratique, il existe manifestement peu de prescriptions ou de documents type uniformément utilisés. Les services créent eux-mêmes les documents ou les fichiers informatiques selon leurs besoins.

#### **4.4.4 Rétroaction et ajustement**

La rétroaction à la suite de l'envoi du dossier varie en fonction de la direction régionale concernée. Certains services déplorent qu'ils ne soient pas ou ne soient qu'indirectement mis au courant des résultats de leurs interventions, alors qu'auprès d'autres services aucun problème ne se pose.

#### **4.4.5 Fourniture d'informations**

Outre les experts invités dans le cadre de thèmes spécifiques, un noyau fixe de personnes assistent aux réunions de la *Task Force* sur les huiles minérales. Ce noyau comprend notamment des représentants de l'AAF et des fonctionnaires dirigeants de la D.N.R., des I.R.H.M. et de l'ISI. Ces contacts réguliers et les procès-verbaux détaillés rédigés à la suite de chaque réunion garantissent une circulation et un échange satisfaisants des données entre ces services.

En ce qui concerne la fourniture d'informations, les inspections de recherche ordinaires sont reléguées sur une voie secondaire. Elles ne sont pas impliquées dans les travaux de la *Task Force* et ne sont pas informées des débats, des résultats ou des actions. Il est également regrettable que les réunions de travail périodiques organisées auparavant au sein de la D.N.R. entre les chefs de service des différentes inspections de recherche n'aient plus lieu. Les malentendus existants au sein des brigades motorisées et des inspections de recherche ordinaires au sujet d'innovations techniques utiles dans le cadre du travail de recherche sont révélateurs de la déficience du flux d'information dont elles bénéficient. Il est souvent prétendu qu'il existerait sur les marchés étrangers des appareils permettant de détecter la contamination du carburant sur la base des gaz d'échappement des véhicules. Des rumeurs similaires concernant l'existence de kits utiles sur le terrain permettant de constater la pollution circulent également. L'existence de tels appareils et de tels tests a été formellement démentie par le laboratoire de Louvain.

La D.N.R. rassemble chaque mois tous les rapports mensuels des I.R. et les transmet ensuite par courriel à toutes les inspections. Les résultats ne sont en



aucun cas analysés, la D.N.R. ne jouant que le rôle de boîte aux lettres en la matière. L'utilité de tels rapports est, dès lors, très douteuse, car ils ne seraient même plus lus dans de nombreux cas.

#### 4.4.6 Conclusion partielle

L'organisation et le fonctionnement des services de recherche ne sont pas décrits en détail et de nombreux points sont réglés sur initiative locale. Eu égard aux tâches spécifiques et au cadre du personnel limité, il convient de justifier cette situation.

L'administration et les autorités politiques sont conscientes du risque de fraude et, les dernières années, de nombreuses initiatives ont été prises en vue de lutter contre elle.

Une recherche de la fraude à deux vitesses a ainsi vu le jour. La création des I.R.H.M. spécialisées et l'approche multidisciplinaire au sein de la *Task Force* – dont les I.R. ne font pas partie – ont fortement réduit le rôle de ces I.R. en matière d'huiles minérales.

Le risque de fraude au sein du secteur pétrolier est principalement dû à des lacunes résultant de décisions prises au niveau européen. A cet égard, on peut penser à la faiblesse du système des D.A.A. et à l'introduction du marqueur *solvent yellow 124*.

La prise de connaissance trop tardive des données relatives au transport constitue un autre point d'achoppement important. La *Task Force* tente d'y remédier grâce à l'introduction du *P.W.S.* et aux négociations menées avec les services compétents pour la navigation intérieure.

#### 4.5 Réaction de l'administration

L'administration souligne à juste titre que l'absence de réactif pour le contrôle de l'utilisation réglementaire du carburant diesel effectué sur la voie publique par les brigades motorisées est due à l'abandon du réactif disponible auparavant en raison du risque qu'il représentait et qu'elle poursuit ses recherches afin de trouver un nouveau réactif.

L'administration signale que la différence entre l'approche appliquée, d'une part, par les I.R. classiques, compétentes pour le phénomène de la fraude locale, y compris la fraude relative aux huiles minérales, et, d'autre part, par les I.R.H.M. spécialisées d'Anvers et de Liège, qui s'occupent de la recherche de la criminalité organisée dépassant la circonscription administrative d'une inspection classique et/ou requérant une connaissance technique plus poussée, répond à des besoins en matière de connaissances spécialisées au sujet de la réglementation, des techniques de fraude, du milieu de la fraude, etc. L'administration reconnaît que le rôle des inspections de recherche classiques a été aussi influencé par ce qui précède, pour autant qu'il s'agisse d'une nouvelle répartition des tâches. L'objectif n'était formellement pas de réduire véritablement le rôle de ces inspections. Selon l'administration, la nouvelle répartition répond à un souci d'efficacité et d'efficacités. Dans ce cadre, il est fait appel à l'expertise et à la spécialisation plus poussées des inspections de recherche spécialisées, si cela s'avère nécessaire et si un tel recours peut contribuer de manière significative à un meilleur résultat.

L'observation formulée par la Cour ne visait pas à émettre un jugement d'opportunité au sujet du contenu donné par l'administration à sa structure organisationnelle concrète. La critique ne portait, dès lors, pas sur le principe de subsidiarité auquel a adhéré l'administration et qui découle des principes de bonne administration. La Cour des comptes souhaitait uniquement indiquer que, dans le cadre de ce processus donné, la fourniture aux services de recherche classiques d'informations relatives aux droits d'accises sur les huiles minérales n'était pas optimale.

L'administration attire l'attention sur le fait que la mise en œuvre par étapes du projet de nouvelle organisation des services de recherche devrait optimiser le fonctionnement de ces derniers et, ce faisant, donner une suite favorable à une grande partie des observations critiques formulées, à juste titre d'ailleurs, dans le projet de rapport.

L'administration s'étonne des observations concernant l'absence de feed-back systématique et structurée et les déficiences de la communication et de l'échange d'informations. Elle souligne l'existence des comités de coordination locaux. Ceux-ci se réunissent une fois par mois sous la présidence du directeur de l'inspection régionale. En outre, des réunions du comité de coordination national sont également organisées sous la présidence des fonctionnaires de l'administration centrale.

La Cour ne conteste pas ce fait, mais constate qu'en ce qui concerne le feed-back, les sections de contrôle locales et les brigades motorisées ne savent pratiquement rien de la suite donnée aux résultats de leurs contrôles.

Pour ce qui est des déficiences de la communication et de l'échange d'informations, la Cour reconnaît l'existence et le fonctionnement des comités cités. Toutefois, il y a peu de communication et d'échange d'informations entre les autorités de contrôle locales (sections de contrôle et brigades motorisées). Cette situation dépendrait principalement de circonstances liées aux personnes.

## Chapitre 5

### Conclusions et recommandations

---

#### 5.1 Introduction

Sur la base de l'examen effectué, la Cour est amenée à formuler les conclusions et les recommandations qui suivent. Une partie d'entre elles revêtent un caractère européen. Une autre partie porte sur l'exécution du contrôle tant en Belgique qu'aux Pays-Bas. Ces deux parties ont été rédigées conjointement par la Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer*, qui en assument toutes deux la responsabilité. En outre, des conclusions et recommandations ayant trait uniquement à la situation belge ont également été formulées par la Cour des comptes.

#### 5.2 Conclusions et recommandations au niveau européen

##### 5.2.1 Conclusions au niveau européen

D'une manière générale, il peut être conclu que la réglementation européenne relative aux accises (sur les huiles), qui résulte de la décision européenne de créer un marché intérieur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1993 et qui a été fixée dans quelques directives structurelles et tarifaires, a été transposée de manière adéquate dans la législation et la réglementation nationales et ce tant en Belgique qu'aux Pays-Bas.

Le système de levée des droits d'accises sur les huiles minérales présente toutefois des limites qui entravent la mise en œuvre et/ou le contrôle. Ces limites sont tantôt de nature européenne tantôt de nature nationale.

Bien que le système d'accises communautaire actuel soit un système administratif bouclé, il rend la fraude possible.

Le premier motif est l'absence d'harmonisation de la réglementation en matière d'accises au sein de l'Union européenne depuis 1993. L'harmonisation de cette réglementation s'est déroulée plus difficilement que celle de la législation douanière, qui est totalement harmonisée dans le Code des douanes communautaire. En ce qui concerne les accises, les directives européennes laissent un plus grand espace à la politique nationale.

Deuxièmement, il existe la possibilité d'un contrôle physique immédiat, qui a certes été prévu dans la législation douanière, mais pas dans la réglementation en matière d'accises. Les contrôles sont effectués uniquement a posteriori, souvent bien plus tard, sur la base de documents qui, en outre, sont exclusivement établis par les titulaires d'autorisations concernés. Il existe donc des possibilités de fraude à ce niveau.

Troisièmement, il convient de souligner que la réglementation européenne n'a fixé que des minima en ce qui concerne les tarifs et a donné la possibilité aux États membres d'accorder des exonérations ou des taux réduits. Par conséquent, il existe des différences tarifaires importantes entre les États membres et au sein de ceux-ci, ce qui peut donner lieu à des fraudes.

Enfin, la problématique de la suppression des marquages et des mélanges constitue toujours un risque de fraude considérable. Toutefois, cette problématique est en grande partie indépendante du système d'accises tel qu'il existe actuellement en Europe.

## 5.2.2 Recommandations au niveau européen

Bien que les autorités nationales sachent que les différences tarifaires existant entre les Etats membres et au sein de ceux-ci peuvent donner lieu à des abus et à des fraudes, le système d'accises n'offre, à cet égard, pas suffisamment de possibilités de contrôle ciblé. Des adaptations du système d'accises au niveau européen en ce qui concerne les huiles minérales n'ont, à ce jour, pas encore pu être mises au point. En outre, une harmonisation plus poussée des tarifs n'a pas été réalisée après 1992. Une décision du Parlement et du Conseil européens du 16 juin 2003 créée, toutefois, la base juridique d'un système automatisé européen de contrôle des accises. L'E.M.C.S. permet d'améliorer considérablement le contrôle du transport intracommunautaire en fournissant, en temps voulu, des informations au sujet du transport en suspension de droits d'accises. Etant donné l'existence des mécanismes de fraude précités, la Cour des comptes de Belgique et l'*Algemene Rekenkamer* des Pays-Bas recommandent d'accorder la priorité (financière) nécessaire au projet E.M.C.S. Son introduction pourrait peut-être être accélérée.

Par ailleurs, les initiatives prises par la Commission européenne en vue d'harmoniser totalement les tarifs des accises méritent d'être pleinement soutenues dans le cadre de la lutte contre la fraude en matière d'accises.

Enfin, il est proposé d'examiner, sur la base d'une analyse des coûts et avantages, si un autre système de prélèvement des droits d'accises sur le gasoil faiblement taxé (combustible rouge) que le marquage habituel combiné à un tarif réduit lors de l'acquisition n'entraînerait pas moins de fraude et ne serait pas davantage contrôlable.

## 5.3 Conclusions et recommandations valables pour les deux pays examinés

### 5.3.1 Conclusions valables pour les deux pays examinés

#### 5.3.1.1 Autorisations

Il a été constaté dans le cadre de l'examen réalisé que tous les acteurs importants du marché étaient en possession d'une autorisation. Celle-ci constitue la clé de voûte du système d'accises. L'octroi et le maintien des autorisations revêtent par conséquent une grande importance, de même que l'exécution des contrôles nécessaires. L'administration doit assurer une bonne gestion du système. En outre, elle doit exécuter suffisamment de contrôles par secteur.

Bien que les administrations soient organisées de manière différente dans les deux pays, la Cour des comptes et l'*Algemene Rekenkamer* ont relevé dans les deux pays l'existence d'imperfections dans la gestion des autorisations. L'octroi et le maintien des autorisations ne s'effectuent pas toujours de la manière prescrite.

Aux Pays-Bas, les prescriptions partiellement dépassées relatives à l'octroi et au maintien des autorisations ne sont pas (ou plus) appliquées par les différents districts. En outre, l'application par district s'est révélée divergente. A cet égard, on peut parler de processus trop peu ordonné où le principe de base de la Douane, à savoir l'unité en matière de politique et de mise en œuvre, n'est pas appliqué comme il se doit.

En Belgique, la mise en œuvre de la circulaire du 12 mars 2002, qui prévoit l'implémentation d'une réglementation plus sévère en ce qui concerne l'attribution,

l'évaluation et la révocation des autorisations, donne lieu à un certain nombre de problèmes pratiques qui ne permettent pas toujours de garantir un respect uniforme de la réglementation. Ainsi, les délais prévus ne sont pas respectés ou sont très divergents. L'intérêt économique prime parfois sur la réglementation.

Deuxièmement, la consignation par écrit des travaux de contrôle est insuffisante dans les deux pays, ce qui ne garantit pas de manière optimale la fourniture des informations et ne permet pas toujours la rétroaction des résultats de contrôle vers l'analyse de risques. La maîtrise des risques est ainsi affectée. Par ailleurs, il en résulte que le processus ne peut pas être qualifié de suffisamment ordonné et contrôlable.

Troisièmement, les fichiers d'informations relatifs aux titulaires d'autorisations, tant nationaux qu'européens, ne sont pas actuels et/ou complets. Il n'est, ainsi, pas satisfait à une condition importante d'une réelle maîtrise des risques, à savoir une information adéquate au sujet des titulaires d'autorisations. Ce dernier élément est essentiel dans le cadre de l'approche de contrôle appliquée dans les deux pays.

Quatrièmement, l'administration des deux pays ne dispose pas de connaissances suffisantes pour exécuter certains contrôles administratifs et/ou physiques. Ce manque de connaissance affecte la qualité des travaux et l'obtention de résultats optimaux sur la base des contrôles effectués.

#### **5.3.1.2 Surveillance/contrôle et recherche par secteur**

Pratiquement aucun contrôle du transport d'huiles minérales traversant la frontière commune n'est effectué sur la route. Lors de l'exécution de contrôles physiques, il n'y a, sur le plan opérationnel, aucune collaboration entre l'administration néerlandaise et l'administration belge. Par conséquent, le risque demeure que, lors du transport d'huiles minérales soumises à accises, les droits d'accises ne soient pas payés dans l'Etat membre de consommation, avec un remboursement éventuel dans l'Etat membre d'expédition.

### **5.3.2 Recommandations valables pour les deux pays examinés**

#### **5.3.2.1 Autorisations**

L'octroi, le maintien et le contrôle des autorisations constituant la pierre angulaire du système intracommunautaire d'accises, une bonne gestion de ces éléments est fondamentale. Les prescriptions internes doivent être mises à jour et strictement respectées. En outre, il convient d'en contrôler le respect.

Il est très important de consigner par écrit les activités de contrôle en vue de la rétroaction vers l'analyse de risque. Il est indispensable et, dès lors, hautement recommandé d'améliorer la qualité des fichiers d'informations nationaux et européens relatifs aux titulaires d'autorisations.

L'élargissement des connaissances des collaborateurs en général et l'amélioration de la qualité des systèmes d'information en particulier déboucheront sur de meilleurs résultats des activités de contrôle.

#### **5.3.2.2 Surveillance/contrôle et recherche par secteur**

Il serait utile d'intensifier la collaboration opérationnelle entre l'administration belge et l'administration néerlandaise en ce qui concerne les contrôles sur la

route du transport d'huiles minérales traversant la frontière commune. La surveillance nécessaire garantit le respect strict des dispositions en matière d'accises et produit un effet préventif.

## **5.4 Conclusions et recommandations nationales**

### **5.4.1 Conclusions nationales**

#### **5.4.1.1 Transposition**

La législation et la réglementation belges en matière d'accises sont étroitement liées à la réglementation européenne. La Belgique a saisi l'opportunité d'introduire un certain nombre de mesures et de conditions de contrôle supplémentaires pour tenter de remédier aux lacunes de cette réglementation.

La réglementation belge est plus stricte que les prescriptions européennes en ce qui concerne l'attribution, l'évaluation et la révocation des autorisations.

#### **5.4.1.2 Approche de l'administration**

##### *Autorisations*

L'administration des Douanes et accises a récemment accordé une attention particulière à l'élaboration d'une politique basée sur la maîtrise des risques en ce qui concerne l'octroi, le maintien et le contrôle des autorisations. La circulaire du 12 mars 2002 et le *Plan politique 2001-2005* en témoignent.

La circulaire, qui contient la réglementation plus sévère en matière d'attribution, d'évaluation et de révocation des autorisations, prévoit, par le biais d'une procédure par étapes et d'un traitement par différents services, un examen complet et, grâce à ce dernier, une connaissance préalable du titulaire ou du demandeur d'une autorisation. Pour ce qui est de la révision des autorisations existantes, aucun délai n'a, cependant, été prévu.

L'application des prescriptions relatives à l'octroi des autorisations fait l'objet d'une surveillance convenable, hormis les problèmes pratiques déjà cités relatifs à la mise en œuvre de la circulaire.

Les objectifs et la méthode de contrôle des cycles de contrôle ont été inscrits dans le *Plan politique 2001-2005*. Dans le cadre des cycles de contrôle, il est indispensable de déterminer des profils de risque en vue d'élaborer les tableaux de bord.

L'harmonisation des activités de contrôle sur la base de la détermination des risques va toutefois à l'encontre des contrôles définis de manière linéaire, tels qu'exprimés dans les objectifs de gestion.

Les contrôles physiques et administratifs prescrits de manière linéaire sont toujours exécutés, ce qui n'est pas systématiquement le cas des contrôles comptables.

La distinction opérée entre un contrôle administratif et un contrôle comptable s'est avérée, dans la pratique, équivoque et constitue une des causes, tout comme l'absence d'équipes spécialisées, du nombre peu élevé de contrôles comptables effectués dans le cadre d'un programme européen.

Les contrôles intégrés, qui doivent contribuer à une meilleure harmonisation des travaux de contrôle effectués par les différents services de l'administration fiscale, à savoir l'AFER et l'administration des Douanes et accises, ne sont pas encore exécutés, à l'exception des contrôles comptables transfrontaliers.

La technique du cycle de contrôle n'est pas toujours appliquée de manière uniforme.

La détermination des risques s'effectue de manière non structurée. L'expérience locale et l'intérêt financier demeurent prépondérants. Par ailleurs, en raison de l'absence de données automatisées, il n'est actuellement pas possible d'exécuter une analyse des risques axée sur les marchandises.

L'administration belge est consciente des lacunes du système d'accises actuel et préconise depuis longtemps déjà l'introduction de l'*E.M.C.S.* pour succéder à l'*E.W.S.*. Pour le moment, ce système n'est pas encore appliqué aux huiles minérales. Le *P.W.S.* a été introduit en tant qu'alternative provisoire, en accord avec la fédération pétrolière néerlandaise, en vue d'obtenir rapidement des informations au sujet de l'expédition d'huiles minérales des Pays-Bas vers la Belgique.

#### *Contrôle et recherche par secteur*

La technicité de la réglementation et la complexité des mécanismes de fraude ont incité l'administration à créer des services de recherche davantage spécialisés, à savoir les deux I.R.H.M. et – sur le plan de la coordination - la *Task Force* sur les huiles minérales. Les inspections de recherche classiques sont coincées entre les brigades motorisées et les I.R.H.M. et leur rôle en matière d'huiles minérales n'est plus clairement défini.

Dans le cadre de leurs activités de contrôle, les brigades motorisées sont confrontées aux infractions les plus diverses, de sorte la prévision de leur travail n'est pas chose aisée et que les contrôles peuvent être difficilement planifiés. Or, il est également important pour ces services d'appréhender les principaux risques (de fraude) auxquels ils ont affaire pour pouvoir se concentrer sur ceux-ci. Toutefois, une analyse de risque spécifique concernant le contrôle motorisé n'existe pas encore actuellement. Même si on peut constater que quelques brigades utilisent une certaine analyse de risque dans le cadre d'activités de contrôle déterminées, celle-ci est conçue de manière très pragmatique et se base surtout sur l'expérience personnelle et l'intuition.

Les services de recherche procèdent également rarement à une analyse des risques systématique, mais ce manque est en grande partie comblé par des initiatives informelles qu'autorise l'ampleur limitée du terrain, tant en ce qui concerne les techniques de fraude que l'environnement de fraude même et les effectifs des services de recherche.

La gestion du travail au moyen de la méthode basée sur les cycles de contrôle n'est pas (encore) appliquée par les brigades motorisées ou, le cas échéant, ne l'est que sous une forme simplifiée.

Les activités de contrôle des brigades motorisées se concentrent principalement sur l'utilisation réglementaire de carburant diesel sur la voie publique. Toutefois, elles ne disposent pas (plus) d'un réactif à cet effet pour pouvoir effectuer les constats nécessaires sur la route.

Il y a quelques temps, le marqueur *solvent yellow 124* est venu remplacer le furfurol, utilisé auparavant. Cependant, le nouveau produit peut apparemment être éliminé plus aisément et est plus difficile à détecter en l'absence de réactif permettant un contrôle sur la route.

En ce qui concerne le transport des huiles minérales, les brigades motorisées semblent n'effectuer que peu de constats. Elles disposent, d'ailleurs, de (trop) peu de personnel suffisamment formé pour pouvoir contrôler en connaissance de cause les documents d'accompagnement en matière de mouvements de marchandises soumises à accises.

De même, les brigades n'effectuent pratiquement aucun contrôle sur le transport des huiles minérales par les voies navigables intérieures belges.

Le fait que l'organisation et la gestion ne sont pas décrits en détail ainsi que la grande autonomie des services de recherche sont liés à la difficulté de prévoir leurs activités ainsi qu'au caractère spécifique de ces dernières.

Les points névralgiques restent notamment la dispersion de la compétence territoriale en matière de poursuites parmi les différents parquets et la lenteur décourageante de la procédure. Toutefois, des progrès ont à nouveau été enregistrés au niveau de l'octroi, à certains agents, de la qualité d'officier de la police judiciaire.

### *Consignation*

L'absence de standardisation donne lieu, au moment de l'octroi de l'autorisation, à la formulation pas toujours uniforme des droits et obligations du titulaire d'autorisation et des modalités relatives à l'utilisation de l'autorisation.

Lors d'un relevé physique, il est en général dressé un procès-verbal de relevé, lequel peut être considéré comme étant un rapport de contrôle.

Ce n'est pas toujours le cas lors de l'exécution d'un contrôle comptable ou administratif, ni dans le cadre des activités de contrôle effectuées par les brigades motorisées et les services de recherche. Ces derniers, notamment, disposent de peu de formulaires standard ou de fichiers communs.

Depuis l'introduction du *Plan d'information* (2003), les brigades motorisées et les sections de contrôle des accises utilisent des documents standardisés pour consigner les contrôles et les constats effectués.

Tant au niveau local qu'à celui des directions régionales, certaines banques de données sont parfois développées, mais elles résultent toujours d'initiatives personnelles et sont destinées à un usage personnel.

### *Rétroaction*

La consignation par écrit des activités de contrôle dans le rapport de contrôle constitue la clé de voûte de la rétroaction des résultats des contrôles vers l'analyse de risques et les plans de contrôle. Comme il a déjà été dit, cette consignation par écrit n'a, toutefois, pas toujours lieu, ce qui entrave la rétroaction.

La rétroaction des résultats de contrôle sur les conditions liées à l'autorisation se limite principalement à la révocation d'une autorisation ou à la prise de mesures de contrôle plus strictes. Il est rare que les conditions liées à l'autorisation soient adaptées, ce qui résulte du fait que la lettre d'accompagnement de l'autorisation principale ne mentionne qu'incomplètement les accords conclus entre l'administration et le titulaire d'autorisation.

Les plans de contrôle et l'analyse des risques ne sont que sporadiquement adaptés en fonction des résultats d'un audit préalable ou d'un audit de suivi.

Il n'y a pas encore de feed-back systématique et structurée des résultats des contrôles vers les brigades motorisées et les sections de contrôle des accises au niveau local.

La rétroaction concernant la suite donnée à un dossier de recherche varie en fonction de la direction régionale concernée.



## *Fourniture d'informations*

En ce qui concerne les infractions constatées, il n'y a pas de transfert structurel d'informations entre les services qui ont effectué et traité les constats et ceux qui gèrent les autorisations. Cette absence de transfert entrave la révocation des autorisations en cas d'infractions répétées.

En raison de l'absence d'une analyse intermédiaire des rapports trimestriels par les instances politiques supérieures, il n'y a pas de prise de décision et d'ajustement des objectifs de gestion en temps voulu.

Le feed-back des résultats de contrôle, par les instances dirigeantes supérieures, vers les autorités de contrôle locales est souvent inexistante.

La communication et l'échange d'informations entre les brigades motorisées et les autres services d'accises locaux sont plutôt déficients.

La *Task Force* sur les huiles minérales s'avère être un forum de concertation et de coordination qui fonctionne bien. Les inspections de recherche classiques restent, toutefois, en grande partie privées de ses informations.

L'utilité de collecter des rapports mensuels auprès des inspections de recherche et de les redistribuer à celles-ci restera limitée tant que ces activités ne s'accompagneront pas d'une analyse des données au niveau de la D.N.R. (Direction nationale des recherches).

A un niveau supérieur, la collaboration existe et il a été constaté qu'une concertation structurée était organisée entre le *FIOD* néerlandais (*Fiscale Inlichtingen en Opsporings Dienst* - Service néerlandais de renseignements et de recherche en matière fiscale) et la D.N.R. belge.

## **5.4.2 Recommandations nationales**

### **5.4.2.1 Autorisations**

Il convient de poursuivre la résolution efficiente des problèmes pratiques posés par la mise en oeuvre de la circulaire du 12 mars 2002 et ce en concertation avec tous les services concernés.

Le cycle de contrôle, qui prévoit que les contrôles doivent être déterminés sur la base d'une analyse de risques, va à l'encontre des contrôles définis de manière strictement linéaire, tels que formulés dans le plan politique. Il est à recommander de donner la primauté aux contrôles fondés sur une analyse de risques par rapport aux contrôles définis de manière strictement linéaire.

Il convient de tendre vers la réalisation de contrôles intégrés impliquant une meilleure harmonisation des travaux de contrôle des différents services. Une étroite collaboration avec l'AFER est souhaitable dans le cadre de la recherche de D.A.A. fictifs et de la surveillance de l'expédition de marchandises provenant d'autres Etats membres. Il est certainement possible d'effectuer ce contrôle si le mouvement de marchandises fait l'objet d'une transaction commerciale.

Avant que l'E.M.C.S. devienne opérationnel à la mi-2009, il est indiqué de développer le système *P.W.S.* élaboré à l'initiative de la Belgique. Il est recommandé de convertir ce système en accord de coopération entre les administrations belge et néerlandaise et de l'étendre, pour autant que possible.

#### **5.4.2.2 Contrôle et recherche par secteur**

Une définition claire du rôle des inspections de recherche classiques en matière d'huiles minérales augmente l'efficacité de leurs interventions et est à ce titre recommandable.

Malgré le caractère spécifique des activités de contrôle des brigades motorisées, la technique de l'analyse des risques et l'exécution de cycles de contrôle peuvent être envisagées pour le contrôle du transport des huiles minérales, par route et par les voies navigables intérieures. Il est conseillé d'introduire cette méthode de travail, ainsi que les formations relatives à l'utilisation de documents d'accompagnement en matière de mouvements de marchandises soumises à accises, afin d'augmenter le nombre de contrôles sur le transport.

Comme la problématique liée à la suppression des marquages et aux mélanges comporte un risque de fraude important, il est recommandé de mener des recherches pour trouver un nouveau réactif sûr et fiable permettant de détecter le marqueur *solvent yellow 124*.

#### **5.4.2.3 Consignation par écrit et rétroaction**

Il est indiqué de standardiser le document d'accompagnement pour que soient énoncées de manière uniforme les droits et obligations des titulaires d'autorisations, ainsi que les modalités relatives à l'utilisation de l'autorisation.

La formulation d'accords clairs entre l'administration et le titulaire de l'autorisation est à recommander et favorisera la rétroaction des résultats de contrôle sur les conditions d'octroi de l'autorisation.

Il est recommandé de consigner les travaux de contrôle par écrit dans un rapport de contrôle et ce de manière systématique et uniforme. La consignation par écrit est une condition essentielle pour assurer un contrôle interne, une surveillance de qualité et une évaluation de la maîtrise des risques, ainsi que la rétroaction des résultats des contrôles.

Une meilleure utilisation et un meilleur suivi des résultats de l'audit préalable ou de l'audit de suivi sont indiqués pour déterminer concrètement les risques et pour établir les plans de contrôle.

Une ligne de conduite uniforme est souhaitable lors de l'enregistrement des données relatives aux infractions constatées dans le fichier FINADA, pour en assurer l'exhaustivité. Si sa convivialité est augmentée, il en résultera, d'une part, un effet stimulant pour un « retour » systématique et structuré des résultats de contrôle vers les diverses autorités de contrôle locales et, d'autre part, une amélioration de la rétroaction de ces résultats sur l'analyse de risques.

#### **5.4.2.4 Fourniture d'informations**

L'échange d'informations au sein de l'administration est susceptible d'amélioration, en recourant aux moyens suivants :

- Structuration du flux et de l'échange des données relatives aux titulaires d'autorisations et destinées aux brigades motorisées, afin de promouvoir ainsi le contrôle de ces brigades sur le transport des huiles minérales ;
- Poursuite du développement de la fourniture d'informations en matière de dettes en souffrance et d'infractions graves ou répétées, pour permettre une application optimale de la circulaire du 12 mars 2002 ;

- Echange d'informations sur les actions et les résultats de la *Task Force* et de la D.N.R. à l'usage des inspections de recherche locales. Une analyse, par la D.N.R., des résultats figurant dans les rapports mensuels, établis par les inspections de recherche, augmenterait indubitablement l'utilité des informations récoltées.

Il convient d'accorder une attention particulière au suivi des objectifs de gestion et d'autres informations administratives assuré par le management supérieur. Il est recommandé d'analyser les rapports trimestriels au niveau national, de sorte que les informations y figurant puissent être mieux utilisées en vue d'un ajustement éventuel.

La tenue d'un fichier central des titulaires d'autorisations donnant un aperçu complet de toutes les autorisations délivrées (y compris les autorisations subsidiaires) et contenant des informations au sujet de la nature et de la taille des titulaires d'autorisations constitue une des premières conditions d'une bonne gestion des risques. Concrètement, il est recommandé de compléter le système *S.E.E.D.* belge. Une mise à jour systématique du fichier *S.E.E.D.* européen est également souhaitable afin d'augmenter les garanties concernant les procédures d'apurement et de permettre l'élaboration de *D.A.A.* pour les titulaires d'autorisations qui ne disposent plus d'une autorisation valable.

Pour réaliser l'analyse de risques dans la pratique, il est recommandé de disposer de banques de données contenant des informations pertinentes au sujet de l'identification des risques (données relatives aux relevés physiques et aux contrôles administratifs, données automatisées portant sur les mouvements en matière d'accises, de pénuries et d'excédents systématiques, fichier comprenant les infractions constatées et indiquant la manière dont elles ont été traitées).

Il est préférable d'utiliser au niveau national les systèmes d'informations et les fichiers de données développés localement comme, par exemple :

- Le système de suivi automatique des dossiers pour chaque étape de la procédure d'octroi et de révision de l'autorisation ;
- Le fichier local contenant des informations au sujet des infractions et du traitement des litiges ;
- Le fichier local de plaques d'immatriculation (qui contient des constats d'infraction effectués à l'occasion du contrôle du carburant par les brigades motorisées sur la voie publique).

## **5.5 Réaction du ministre des Finances**

Le projet de rapport a été transmis au ministre des Finances le 1<sup>er</sup> octobre 2003 en vue de la deuxième phase de la procédure contradictoire. Contrairement au projet de rapport destiné à la première phase de la procédure contradictoire (avec l'administration), le projet de rapport adressé au ministre contenait également des conclusions générales et des recommandations. Celles-ci avaient des dimensions européenne, bi-nationale ou nationale.

Par sa dépêche du 22 octobre, le ministre des Finances a répondu qu'il partageait entièrement les remarques formulées par l'administration.

La dépêche ministérielle ne s'étendait pas sur les conclusions générales et les recommandations contenues dans le projet de rapport.

La Cour des comptes aurait attendu de pouvoir prendre connaissance des mesures que le ministre envisage de prendre afin de tenir compte des recommandations précitées.

## Chapitre 6

### Synthèse de l'Algemene Rekenkamer (traduction)

---

L'*Algemene Rekenkamer* en étroite collaboration avec la Cour des comptes de Belgique, a, durant la période d'avril 2002 à mai 2003, examiné la manière dont la Douane procède au prélèvement des accises sur les huiles minérales. L'objectif de l'examen conjoint était d'aboutir à un jugement sur le fonctionnement du «Belastingdienst/Douane» – Service d'imposition/Douane - (en Belgique: Administration des douanes et accises) et de contribuer de la sorte au renforcement de l'approche du contrôle dans ce domaine. En outre, le but était également de contribuer à (approfondir) l'harmonisation et la modernisation de la réglementation communautaire en matière d'accises, en vue d'en améliorer l'exécution au niveau national. Les accises sur les huiles minérales, qui sont un impôt national, ont représenté pour le Trésor des recettes de 5.223 millions EUR (2001) et 5.761 millions EUR (2002).

La question centrale de l'examen a porté sur le point de savoir si la Douane réussit à exécuter et à faire respecter adéquatement la législation et la réglementation en matière d'accises sur les huiles minérales. L'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes ont répondu à cette question en procédant à l'examen du système d'accises sur les huiles minérales, de la gestion (octroi, maintien et contrôle) des autorisations en matière d'accises et de l'exécution, par la Douane, du contrôle sur le secteur des huiles minérales dans son ensemble (surveillance sectorielle).

L'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes ont abouti à la conclusion que le système d'accises dans son ensemble, conçu comme un système administratif bouclé, connaît, en pratique, des limitations qui en entravent l'applicabilité et/ou le contrôle. Une partie – non négligeable - de la fraude s'en trouve facilitée. La cause principale de cette situation réside dans l'absence d'harmonisation de la réglementation communautaire en matière d'accises, en général, et des tarifs entre les Etats membres et au sein de ceux-ci, en particulier. En outre, il est impossible à la Douane de procéder directement au contrôle physique des biens soumis à accises. Le contrôle s'effectue a posteriori et est, en l'occurrence, de nature administrative.

L'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes appellent, dès lors, les ministres à soutenir résolument les projets européens tendant à poursuivre l'harmonisation des tarifs en matière d'accises et à mettre en œuvre un système européen de contrôle automatisé des accises.

L'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes ont, en outre, effectué les constatations suivantes.

D'après l'*Algemene Rekenkamer*, la gestion des autorisations en matière d'accises sur les huiles minérales n'est pas, à tous égards, méthodique et contrôlable. Il s'agit là d'une situation qui prévaut tout autant en Belgique. L'octroi et l'entretien d'autorisations – la pierre angulaire du régime des accises – ne se déroulent pas toujours de la manière prescrite, empêchant ainsi toute garantie d'exécution uniforme.

En outre, la consignation des travaux (de contrôle) effectués est insuffisante. Dès lors, la fourniture d'informations n'est pas garantie et la rétroaction vers l'analyse de risque n'est pas entièrement possible. Le concept de maîtrise des risques en fonction duquel la Douane remplit ses tâches en est mis en péril. Les systèmes d'information automatisés – tant au niveau européen que national – ne donnent pas satisfaction, car ils sont incomplets et/ou non actualisés. De surcroît, la Douane ne dispose pas des connaissances suffisantes pour exécuter des contrôles

(administratifs et/ou physiques) dans le domaine des huiles minérales. Sur tous ces points, il est recommandé de procéder à des améliorations.

En conclusion, l'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes ont constaté qu'il n'existe pas de collaboration opérationnelle entre les administrations néerlandaise et belge en matière de contrôles physiques portant sur le transport transfrontalier (d'huiles). Sur ces points, elles recommandent d'instaurer une collaboration.

L'exécution de la mission en matière d'accises au niveau national amène l'*Algemene Rekenkamer* à faire observer que la Douane ne respecte pas maintes prescriptions, en partie parce qu'elles sont obsolètes et n'ont pas suivi l'évolution de ces dernières années. L'économie du système ne correspond pas à la pratique, ce qui entraîne des différences dans l'exécution au niveau régional.

L'approche par groupes-cibles, en fonction de laquelle la Douane effectue ses contrôles sur la base d'une analyse de risque, n'est, selon l'*Algemene Rekenkamer*, pas (encore) bien mise au point. Dans la phase transitoire entre le traitement de clients individuels et l'approche par groupes-cibles, il n'apparaît, notamment, pas clairement quel type de contrôle doit être précisément effectué durant cette phase, ni à quel niveau ces contrôles doivent être pilotés. La Douane n'a pas non plus une idée claire des risques encourus lors de cette transition. Un point positif en la matière est que la Douane a, entre-temps, déterminé quels étaient les clients qui bénéficieraient encore d'un traitement individuel et ceux qui seraient intégrés dans un groupe-cible.

L'approche sectorielle est encore en plein essor. En 2001-2002, la Douane n'a procédé qu'à un nombre peu élevé de contrôles au niveau national. L'objectif des 50% est loin d'avoir été atteint. Il n'apparaît non plus pas encore clairement dans quelle mesure cette approche permettra de couvrir les risques (décrits). Jusqu'à présent, une grande partie d'entre eux n'ont pas (encore) été couverts par des missions de contrôle nationales.

Les contrôles pilotés au niveau régional consistent, jusqu'à présent, principalement en des contrôles physiques axés sur des «clients inconnus» et pilotés dans le cadre d'une surveillance physique. L'objectif visé, à savoir que les DIA (*Districts Informatie Afdelingen* - sections d'informations concernant les districts) régionales assurent le pilotage de 30% des contrôles, n'est pas encore atteint. Toutefois, une tendance à accorder davantage d'attention aux accises sur les huiles minérales a été constatée au sein des DIA.

L'*Algemene Rekenkamer* a, en outre, observé que la fourniture d'informations concernant les contrôles prévus et effectués en matière d'accises sur les huiles minérales est déficiente. Ainsi, il n'est pas possible de procéder à une ventilation en fonction du niveau de pilotage et tous les contrôles ne sont pas enregistrés dans le système automatisé prévu à cet effet. Les informations administratives provenant de la Douane sont conçues d'une manière telle qu'aucun chiffre «sûr» relatif au pilotage réel n'est disponible, alors que des objectifs chiffrés ont été fixés. L'*Algemene Rekenkamer* estime qu'il est d'une grande importance que la surveillance de l'exécution intégrale des programmes de contrôle et des planifications des contrôles soit améliorée et qu'une capacité structurelle soit libérée à cet effet dans le cadre des processus primaires. L'approche par groupes-cibles doit, selon elle, être mieux élaborée, notamment aussi en ce qui concerne la phase de transition entre le traitement individuel et les contrôles par groupes-cibles. Afin de pouvoir déterminer la mesure dans laquelle les chiffres visés concernant le pilotage de contrôles ont été atteints, il convient de recommander d'adapter en conséquence les informations administratives émanant de la Douane.

### *Réaction du secrétaire d'Etat aux Finances et postface de l'Algemene Rekenkamer*

Le secrétaire d'Etat aux Finances – qui a réagi au rapport en son nom et au nom du ministre – souscrit à la majorité des conclusions de l'examen et précise qu'il suivra les recommandations de l'*Algemene Rekenkamer*. Au cours de l'examen et peu après sa conclusion, la Douane a élaboré plusieurs directives internes en vue de l'amélioration du processus de travail.

Selon le secrétaire d'Etat, le rapport donne une image fidèle du contrôle douanier en matière d'accises sur les huiles minérales. Il se réjouit que le contrôle s'étende sur le territoire de deux Etats membres, ce qui, d'après lui, souligne clairement que la dimension internationale fait partie du contexte de ce type de contrôle. Il trouve intéressant de constater que, dans un certain nombre de situations, les douanes belge et néerlandaise sont confrontées à des problèmes similaires.

Le secrétaire d'Etat fait savoir qu'il prend très à cœur les conclusions et les recommandations de l'*Algemene Rekenkamer*. Le contrôle met selon lui le doigt sur quelques points sensibles et a eu un rôle catalyseur. Il a, depuis, lors été remédié à plusieurs imperfections.

Un groupe de travail a été créé en vue de formuler des propositions concrètes à la suite des recommandations de l'*Algemene Rekenkamer*. Le groupe de travail fera rapport pour la fin de l'année 2003. Selon le secrétaire d'Etat, les améliorations seront réalisées en 2005 et seront reprises dans le *Handboek Klantbehandeling Douane* (Manuel du traitement de clients de la Douane).

Le secrétaire d'Etat ne souscrit pas à deux recommandations. Il ne désire pas un système de restitution pour le gasoil faiblement taxé, parce que cela va à l'encontre de la stratégie politique du cabinet en matière de pression fiscale sur les entreprises. Le secrétaire d'Etat ne veut pas non plus modifier la politique en matière d'accès des collaborateurs de la douane («uniformes verts») à l'information en possession des «uniformes bleus» du Service de taxation. Bien que l'*Algemene Rekenkamer* comprenne ce point de vue, inspiré de la politique d'intégrité du Service de taxation, elle espère cependant que les possibilités existantes en matière de récolte d'informations seront utilisées au mieux.

L'*Algemene Rekenkamer* se réjouit des nombreuses actions déjà entreprises ou projetées ainsi que du rythme auquel la Douane aborde ces différentes questions. Elle espère que les améliorations envisagées contribueront à renforcer l'approche par groupes-cibles pilotée en fonction des risques que la douane a adoptée et, de ce fait, à combler le fossé qui sépare l'objectif du prélèvement des accises sur les huiles minérales de son fonctionnement. L'*Algemene Rekenkamer* suivra avec beaucoup d'intérêt l'évolution devant aboutir à la réalisation de ces améliorations en 2005 au plus tard.

## Liste des abréviations

A.A.F.	Administration des affaires fiscales
A.C.	Administration centrale
AFER	Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus
C.D.	Classification décimale
C.S.H.M.	Cellule de soutien sur les huiles minérales
D.A.	Service des procédures accisiennes
D.A.A.	Document administratif d'accompagnement
D.A.S.	Document d'accompagnement simplifié
D.C.	Service du contentieux
D.I.C.	<i>Douane Informatie Centrum</i> (Centre néerlandais d'information des douanes)
D.N.R.	Direction nationale des recherches
D.O.C.	Service Organisation des contrôles et régimes divers
<i>E.M.C.S.</i>	<i>Excise Movement and Control System</i>
<i>E.W.S.</i>	<i>Early Warning System</i>
FINADA	Fichier national des contrevenants en matière de douanes et accises
<i>FIOD</i>	<i>Fiscale Inlichtingen en Opsporings Dienst</i> (Service néerlandais de renseignements et de recherche en matière fiscale)
<i>H.P.L.C.</i>	<i>High Pressure Liquid Chromatography</i> (Chromatographie liquide à haute pression)
I.E.V.	Institut d'expertise vétérinaire
I.R.	Inspection Recherches (accises)
I.R.H.M.	Inspection Recherches (huiles minérales)
ISI	Inspection spéciale des impôts
<i>L.P.G.</i>	<i>Liquid Petroleum Gas</i>
N.C.	Nomenclature combinée
O.N.S.S.	Office national de sécurité sociale
P.F.C.	Service Planning, Finances et Communication
<i>P.W.S.</i>	<i>Parallel Warning System</i>
S.C.G.I.	Service central de gestion de l'information et de l'analyse de risque
S.C.G.O.	Service de contrôle général et d'organisation
<i>S.E.E.D.</i>	<i>System Exchange of Excise Data</i>
S.P.F.	Service public fédéral
T.V.A.	Taxe sur la valeur ajoutée
U.E.	Union européenne
<i>V.N.P.I.</i>	<i>Vereniging Nederlandse Petroleum Industrie</i> (Association des industries pétrolières néerlandaises)

## Lexique

### Acte de soumission

L'acte de soumission est un accord provisoire qui ne devient définitif qu'après l'approbation expresse ou tacite du directeur régional dans un délai de 60 jours.

### Audit préalable

L'audit préalable comprend notamment l'examen préalable de la demande introduite par un titulaire d'autorisation potentiel et de l'identification et de la fiabilité du demandeur. Cet examen contient également une vérification des procédures internes de l'entreprise, de ses écritures comptables et de ses installations techniques.

### Contrôle administratif

Il convient d'entendre par contrôle administratif le contrôle relatif à l'utilisation correcte des D.A.A. ainsi que le contrôle concernant les déclarations de mise à la consommation ACC-code 4 (contrôle concernant la mise à la consommation correcte sur la base d'inscriptions dans le registre 592, de factures, etc.).

### Contrôle comptable

Le manuel de contrôle définit un contrôle comptable comme étant l'examen systématique des livres et des documents appartenant à un titulaire d'autorisation en vue de :

- contrôler l'exactitude des inscriptions comptables concernant les données figurant dans les déclarations, les registres, les documents, etc ;
- constater et de révéler les fautes ou les fraudes éventuelles ;
- prévenir les fautes ou les fraudes en apportant les modifications indispensables pour l'entreprise et en renforçant les mesures de contrôle préventives.

### Contrôle physique

Le contrôle physique comporte la vérification visuelle de l'approvisionnement et/ou des marchandises produites (prise d'échantillons en vue d'une analyse) et le relevé physique de l'approvisionnement dans l'entrepôt fiscal.

### Cycles de contrôle

La technique des cycles de contrôle a pour objet l'implémentation d'une méthode de travail permettant à chaque chef de service d'assurer à tout moment le bon fonctionnement grâce à :

- une planification des contrôles sur la base d'une analyse de risque
- une gestion des moyens en matière de personnel et de matériel compte tenu des objectifs de gestion poursuivis
- une évaluation des résultats.

### Document de vérification des mouvements

Le système de vérification des mouvements est appliqué a posteriori sur les mouvements de marchandises. Les services concernés peuvent vérifier la régularité



d'un mouvement isolé ou d'un flux de marchandises. Le système de vérification des mouvements s'inscrit dans le cadre d'un contrôle de première ligne des entreprises (comptabilité des expéditions et réception des marchandises).

#### Entrepôt fiscal

Un entrepôt fiscal est tout lieu où sont produites, transformées, détenues, reçues ou expédiées par l'entrepôt agréé dans l'exercice de sa profession, en suspension de droits d'accises, des marchandises soumises à accises sous certaines conditions fixées par les autorités compétentes de l'État membre où est situé cet entrepôt fiscal.

#### E.M.C.S.

L'E.M.C.S. (*Excise Movement and Control System*) proposé par la Commission européenne consiste en l'informatisation du transport et du contrôle des marchandises soumises à accises. Il permet de mieux suivre et de mieux connaître les mouvements des produits soumis à accises, ainsi que pour pouvoir effectuer des contrôles ciblés.

#### E.W.S.

L'*Early Warning System* est un système de notification préalable introduit pour les expéditions intracommunautaires de produits soumis à accises afin de lutter contre la fraude dans le secteur des boissons alcoolisées et du tabac. Ce système permet à l'État membre d'où partent des produits soumis à accises de communiquer des renseignements concernant le départ de ces marchandises à l'État membre de destination avant que l'expédition n'arrive à destination. L'E.W.S. se limite exclusivement aux expéditions en régime suspensif à destination d'un autre État membre.

#### Fiche D.O.C.

La fiche D.O.C. vise à attirer l'attention sur certains risques et mécanismes de fraude. Elle précise clairement quel contrôle il convient d'effectuer dans tel cas particulier et quelle action est souhaitable. Les fiches D.O.C. doivent être considérées comme une sorte de mini-profil des risques.

#### Fichier S.E.E.D.

Le fichier du *System Exchange of Excise Data* contient tous les entrepositaires, les opérateurs enregistrés, et les représentants fiscaux qui disposent d'une autorisation en Belgique.

#### FINADA

Le fichier national des contrevenants en matière de douanes et accises est une banque de données comprenant des informations au sujet des infractions constatées en matière de douane et d'accises et de certaines enquêtes en cours. Cette banque de données a pour objet de fournir des informations actuelles au sujet :

- des contrevenants et de leur(s) complice(s),
- des infractions (nature, lieu, régime concerné),
- des marchandises et produits concernés,
- des droits, des restitutions, ainsi que des amendes infligées.

#### Formulaire de données concernant l'opérateur

Le formulaire de données concernant l'opérateur est un formulaire rempli suite à l'exécution d'un audit et contenant des indicateurs de risque. Sur la base de ce formulaire, il est possible de calculer le risque global et de situer ensuite l'opérateur sur une échelle de risques. Ce classement peut être considéré comme un premier élément d'appréciation pour le titulaire d'autorisation.

#### Gestion des risques

La gestion des risques permet à l'administration de concentrer ses efforts en matière de contrôle sur les mouvements et les expéditions de marchandises/de produits, les régimes/destinations et les opérateurs qui présentent un risque.

#### Indicateurs de risque

Les indicateurs de risque sont des facteurs ou des types d'informations qui expriment les risques et qui, séparément ou conjointement avec d'autres indicateurs, permettent, après analyse, de procéder à une appréciation pour déterminer le niveau de risque.

#### Plan d'information

Le plan d'information contient tous les flux d'informations administratives structurels entre les directions régionales, les services nationaux, les services de l'administration centrale et le directeur général.

#### Profil de risque

Un profil de risque comprend l'identification du domaine de risque, les risques éventuels, les indicateurs de risque y afférents et le niveau de risque. La gestion des risques est mise en œuvre dans la pratique au moyen du profil de risque.

#### *P.W.S.*

Le *P.W.S.* (*Parallel Warning System*) est identique au *Early Warning System*, mais se limite à une notification préalable des mouvements d'huiles minérales entre les Pays-Bas et la Belgique.

#### Rapport d'information concernant l'opérateur

Le rapport d'information concernant l'opérateur fournit principalement des données financières au sujet de la société et identifie le nom et le rapport des actionnaires et des administrateurs. En outre, il présente un aperçu de toutes les autorisations principales dont le titulaire d'autorisation concerné dispose et mentionne toutes les infractions figurant dans FINADA.

## **Bibliographie**

### *Questions et Réponses*

Questions et Réponses, Chambre, 2001-02, 27 août 2002, p. 16842 (question n° 1023, GILKINET)

Questions et Réponses, Chambre, 2002-03, 3 février 2003, p. 19725 (question n° 992, CORTOIS)

### *Manuel et rapports*

Leidraad inzake geschillen betreffende douane en accijnzen, D.C. 803.41, 1992

Handboek voor de motorbrigades, DI 959, 1993

Code accises – Mouvements, C.D. 720, 1994

Code accises – Huiles minérales, C.D. 770, 1994

Manuel de contrôle, 1<sup>er</sup> décembre 1999

Manuel d'audit externe, 21 novembre 2000

Plan politique 2001-2005

Plan d'information 2003

Rapport annuel 2001 de l'administration des Douanes et accises

Rapport de la Commission parlementaire chargée d'enquêter sur la criminalité organisée en Belgique, Document parlementaire, Sénat, 1998-1999, 8 décembre 1998, n° 1-326/9

Handreiking onderzoek integriteit, Directie I – Bureau FBI, 17 mai 1999

Fraude inzake accijnzen op minerale olie, Ann Lauwers, Nationale School voor Fiscaliteit en Financiën, janvier 2000

Doelgroepenbeschrijving minerale olie, Belastingdienst Nederland, 1<sup>er</sup> août 2000

Pour une nouvelle culture fiscale, plan d'action du commissaire du Gouvernement, Alain Zenner, mars 2001

Livre des processus Coperfin, S.P.F. Finances, 18 juillet 2002

The Misuse and smuggling of hydrocarbon oils, National audit office, 15 février 2002

Verslagen P.F.C.-coördinatievergaderingen over het informatieplan, 2002-2003

Rapports de la *Task Force* sur les huiles minérales, 1999-2003

### *Littérature juridique*

TIBERGHIE, A., Manuel de droit fiscal 2000, Bruxelles, De Boeck et Larcier, 2000

### *Rapports d'audit interne*

Audit betreffende het gebruik van geleidedocumenten inzake accijnzen, GEDOAC, S.C.G.O. II, audit interne, janvier 2002

Audit betreffende de systemen van toevoeging van herkenningmiddelen, TRAMAR, S.C.G.O. II, audit interne, janvier 2001

Audit inzake minerale olie, toepassing van het correcte accijnstarief, MINOLIN, S.C.G.O. II, audit interne, 1999

### *Circulaires*

Omzendbrief rechten en plichten, verbodsbepalingen, DI 343.348, DP 35.715 du 1er mai 1959

Omzendbrief systeem van voorafgaande kennisgeving inzake bewegingen van accijnsproducten, DI 720.04, D.A. 212.207 du 24 décembre 1999

Omzendbrief centrale dienst voor informatiebeheer en risicoanalyse, DI 987.1, D.O.C. 213.268 du 22 septembre 2000

Omzendbrief monsterneming door de motorbrigades in verband met het reglementair gebruik van gasolie op de openbare weg, DI 770.04, D.A. 217.228, du 2 octobre 2000

Omzendbrief recht van administratief beroep dwangbevel, DI 800.50, D.C. 89.500 du 22 novembre 2000

Omzendbrief raadpleging *S.E.E.D.*, DI 720.103, D.A. 221.311 du 16 août 2001

Omzendbrief minerale olie euromerker, DI 770.04, D.A. 223.839 du 26 mars 2002

Omzendbrief verkeersverificatiedocument - invoeren van een pilootproject, DI 720.04, D.A. 224.624 du 6 juin 2002

Omzendbrief werkmethodes, DI 720.05, D.A. 224.188 du 29 août 2002

Omzendbrief controlemaatregelen inzake accijnzen AGD – minerale olie, DI 955.3, P.F.C. 206.964 du 19 décembre 2002

Omzendbrief het verlenen, de evaluatie en het intrekken van machtigingen inzake accijnsprocedures, DI 720.04, D.A. 211.337 van 12 maart 2002 en DI 720.04, D.A. 226.095 du 8 janvier 2003

### *Notes internes*

Interne nota met betrekking tot belastingentrepots met verschillende opslagplaatsen of registreerde bedrijven met verschillende plaatsen van ontvangst, Gewestelijke directie Antwerpen, dienst accijnsprocedures, 27 juin 2000

Interne nota fraude - minerale olie, IOMO Antwerpen, 5 septembre 2001

Interne nota in verband met de toepassing van de omzendbrief verlenen, evaluatie en intrekking van machtigingen inzake accijnsprocedures du 19 novembre 2002

Interne nota met betrekking tot het *Parallel Warning System* België/Nederland, Ondersteuningscel Minerale olie, 9 décembre 2002

### *Statistiques et documents contenant des données*

Chiffres trimestriels 2001 du Fonds d'analyse des produits pétroliers (FAPETRO)

Rapports trimestriels 2001 au sujet des objectifs de gestion

Fichier *S.E.E.D.* du 16 mai 2002 et du 22 octobre 2002

Statistiques concernant les droits accises, les droits d'accises spéciaux, les redevances de contrôle et les cotisations sur l'énergie par bureau de recette

Rapports AFISC (dettes en souffrance), octobre 2002

Date	Intitulé	Publication	en exécution de	quels articles?	quelle directive?
25-02-1992	Directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, telle que modifiée	EUR-LEX			
11-09-1992	Règlement (CEE) n° 2719/92 de la Commission, du 11 septembre 1992, relatif au document administratif d'accompagnement lors de la circulation en régime de suspension des produits soumis à accises, tel que modifié	EUR-LEX	Directive 92/12	18, alinéa 1er et 19, alinéa 1er	
17-12-1992	Règlement (CEE) n° 3649/92 de la Commission, du 17 décembre 1992, relatif au document d'accompagnement simplifié pour la circulation intracommunautaire de produits soumis à accises, qui ont été mis à la consommation dans l'État membre de départ	EUR-LEX	Directive 92/12	7, alinéas 4 et 18, alinéa 1er	
10-01-1996	Règlement (CE) n° 31/96 de la Commission, du 10 janvier 1996, relatif au certificat d'exonération des droits d'accise	EUR-LEX	Directive 92/12	23, alinéa 1 bis	
29-11-2000	2000/789/CE : Recommandation de la Commission du 29 novembre 2000 fixant des orientations relatives à l'agrément des entrepositaires, conformément à la directive 92/12/CEE du Conseil en ce qui concerne les produits soumis à accise	EUR-LEX	Directive 92/12	13, 15 et 16	
19-10-1992	Directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, telle que modifiée	EUR-LEX			
12-03-2001	2001/224/CE : Décision du Conseil du 12 mars 2001 relative aux taux réduits et aux exonérations de droits d'accise sur certaines huiles minérales utilisées à des fins spécifiques	EUR-LEX	Directive 92/81	8, alinéa 4	
05-06-2001	2001/439/CE : Décision du Conseil du 5 juin 2001 autorisant le Royaume de Belgique à appliquer un taux différencié de droits d'accise en faveur du gazole et de l'essence sans plomb à faible teneur en soufre, conformément à la procédure prévue à l'article	EUR-LEX	Directive 92/81	8, alinéa 4	
19-10-1992	Directive 92/82/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales, telle que modifiée	EUR-LEX			

Date	Intitulé	Publication	en exécution de	quels articles?	quelle directive?
27-11-1995	Directive 95/60/CE du Conseil, du 27 novembre 1995, concernant le marquage fiscal du gazole et du pétrole lampant	EUR-LEX			
13-07-2001	2001/574/CE : Décision de la Commission du 13 juillet 2001 établissant un marqueur commun pour le marquage fiscal du gazole et du pétrole lampant	EUR-LEX	Directive 95/60	2, alinéa 2	101
23-12-1993	Arrêté ministériel relatif au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise	07/01/1994 www.just.fgov.be (législation consolidée)	Directive 92/12		
28-12-1993	Arrêté ministériel relatif au régime d'accise des huiles minérales	07/01/1994 www.just.fgov.be (législation consolidée)	Directive 92/81		
10-06-1997	Loi relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, telle que modifiée	01/08/1997 www.just.fgov.be (législation consolidée)	Directive 92/12		
11-10-1997	Arrêté royal concernant les accises	30/10/1997 www.just.fgov.be (législation consolidée)	Loi du 10-06-1997	4, § 3	Directive 92/12
22-10-1997	Loi relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales	20/11/1997 www.just.fgov.be (législation consolidée)	Directive 92/81		
04-05-1999	Loi portant des dispositions en matière d'accises, modification de la loi du 10-06-1997	29/5/1999 www.just.fgov.be (législation consolidée)	Directive 92/12	13,20,22,39	

## **Annexe 1**

### **La collaboration de la Cour des comptes et de l'Algemene Rekenkamer**

---

Dr. 1.992.548  
6<sup>e</sup> direction  
Cellule fiscale

#### **PRINCIPES DE BASE DE LA COLLABORATION**

##### ***Principes de base de la collaboration entre l'Algemene Rekenkamer des Pays-Bas et de la Cour des comptes de Belgique concernant l'audit relatif au contrôle douanier en matière d'accises***

Les principes de base de la collaboration entre l'Algemene Rekenkamer et la Cour des comptes concernant la préparation et l'exécution du projet d'audit relatif au contrôle douanier en matière d'accises ont été officiellement discutés au cours des réunions qui ont eu lieu à La Haye les 8 novembre 2001 et 28 janvier 2002.

Ils sont brièvement exposés ci-dessous.

#### **1.**

Ces principes seront approuvés au niveau du Collège, tant auprès de la Cour des comptes que de l'Algemene Rekenkamer.

Ces principes approuvés constitueront la base de la rédaction du rapport de faisabilité.

#### **2. Principes de base**

- La Cour des comptes et l'Algemene Rekenkamer estiment qu'il est souhaitable de collaborer de manière intensive pour la préparation, l'exécution et l'élaboration du rapport de l'audit.
- Le choix des thèmes de l'audit sera basé sur la réglementation européenne en matière d'accises.
- La collaboration sera axée sur des thèmes pour lesquels un audit comparatif peut apporter une plus-value par rapport aux audits nationaux. Les thèmes suivants seront notamment pris en considération à cet effet:
  1. Législation: transposition de la réglementation européenne au niveau national;
  2. Structure organisationnelle: mise en œuvre de moyens humains et matériels;
  3. Informations de gestion: dans quelle mesure l'administration dispose-t-elle des informations adéquates pour diriger et ajuster ses tâches;
  4. Analyse de risque et méthode de contrôle qui en découle;
  5. Lutte contre la fraude: organisation et techniques;
  6. Echange d'informations aux niveaux international et bilatéral.

Une sélection concrète sera opérée dans le rapport de faisabilité.

- La collaboration ne se limitera pas à l'échange d'informations. Un groupe de projet composé de collaborateurs de la Cour des comptes de Belgique et de l'Algemene Rekenkamer des Pays-Bas sera créé.

Le groupe de projet travaillera en concertation étroite à un audit commun.

A cet effet, la méthode de contrôle utilisée sera identique.

De même, l'exécution de l'audit, la rédaction des notes (officielles et administratives) et l'examen de celles-ci (notamment par l'administration) se dérouleront d'une manière similaire.

Ces éléments (méthode, questionnaires, approche, contrôles sur place, rédaction de notes, etc.) seront concrétisés dans le rapport de faisabilité.

- Les règles fixées dans le protocole du 22 décembre 1995 relatif au contrôle des recettes fiscales par la Cour des comptes et publié au Moniteur belge du 31 janvier 1996 seront respectées dans le cadre de la collaboration. Le protocole est joint en annexe à la présente note reprenant les principes de base.

En ce qui concerne l'audit aux Pays-Bas, les accords conclus par l'Algemene Rekenkamer au sujet de l'audit avec le directeur général du Service d'imposition dans le cadre de l'article 54 de la loi relative à la comptabilité de l'Etat seront respectés. Les textes de ces accords seront joints en annexe à la présente note reprenant les principes de base.

- Pour ce qui est du mode d'élaboration des rapports (à l'intention des parlements respectifs) et de publication de ceux-ci, d'autres accords seront conclus ultérieurement. Ceux-ci seront intégrés dans le rapport de faisabilité.
- Dans le cadre de la planification de l'exécution de l'audit, il sera tenu compte de la date de la publication de l'audit commun, à savoir au début de l'automne 2003.

Annexes :

1. Protocole du 22 décembre 1995 relatif au contrôle des recettes fiscales par la Cour des comptes.
2. Accords conclus par l'Algemene Rekenkamer avec le directeur général du Service d'imposition dans le cadre de l'article 54 de la loi relative à la comptabilité de l'Etat.



## PROTOCOLE RELATIF AU CONTRÔLE DES RECETTES FISCALES PAR LA COUR DES COMPTES.

Fait à Bruxelles le 22 décembre 1995 et publié au Moniteur Belge du 31 janvier 1996

### EXTRAITS

#### Article 4

La Cour des comptes informe préalablement le ministre ou le chef de l'administration concernée des contrôles prévus.

#### Article 5

La Cour des comptes communique au ministre, avant toute information au Parlement, les résultats du contrôle, lesquels auront fait l'objet préalablement d'un débat contradictoire avec les administrations fiscales concernées.

L'information au Parlement ne peut en aucun cas porter sur des données individuelles, qu'il s'agisse des contribuables ou des agents.

## TRADUCTION

Direction I  
Bureau Finances  
Korte Voorhout 7  
NL-2511 EX Den Haag  
(070) 342 85 56 – (070) 342 79 13  
Courriel: [j.velthoven@rekenkamer.nl](mailto:j.velthoven@rekenkamer.nl)

*Algemene Rekenkamer*

Ministère des Finances  
Directrice générale du Service des impôts  
Mme J. Thunnissen-Tonneman  
Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag

Le 22 janvier 2002  
Vos références  
Nos références 2002-OI.jv

Objet: audit relatif à la surveillance exercée par la Douane sur les accises

Chère Madame Thunnissen,

Par lettre du 22 novembre 2001 (référence 2001-26.jv), nous vous avons informé de l'audit que l'*Algemene Rekenkamer* a l'intention d'exécuter en collaboration avec la Cour des comptes de Belgique (et éventuellement avec celle du Luxembourg) au sujet du prélèvement et de la perception des droits d'accises et dont le rapport est prévu pour le printemps 2003.

L'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes de Belgique ont à présent l'intention de collaborer intensivement dans le cadre de l'audit concerné, ce qui se concrétisera notamment dans le recours à des équipes de contrôle conjointes.

La participation des collaborateurs de l'*Algemene Rekenkamer* au contrôle effectué auprès des autorités douanières belges ne pose aucun problème à cet égard. Elle s'effectuera sur la base du protocole conclu entre la Cour des comptes de Belgique et le ministre des Finances le 31 janvier 1996 et d'une correspondance qui sera échangée avec ce dernier. Dans le cadre de cette correspondance, la Cour des comptes de Belgique communiquera au ministre le nom des membres du personnel de l'*Algemene Rekenkamer* qui exécuteront l'audit en collaboration avec leurs collègues de la Cour des comptes de Belgique.

Nous apprécierions fortement de voir les collègues belges en mesure de participer à l'audit aux Pays-Bas également. Lors d'un entretien avec M. R. van Pomerén, notre personne de contact dans le cadre de cet audit, nous avons notamment abordé la participation de collaborateurs de la Cour des comptes de Belgique aux travaux de contrôle au sein de la Douane. Un problème se présenterait pour les collègues belges au moment de la consultation de dossiers individuels d'entreprises. En effet, dans ce cas, la loi relative à l'assistance internationale au recouvrement d'impôts s'appliquerait à la fourniture de données ainsi que la loi générale relative au droit administratif en ce qui concerne la possibilité de réclamation. Nous souhaiterions nous concerter avec vous afin de résoudre ce problème.

En espérant pouvoir compter sur votre collaboration, je vous prie d'agréer,  
Madame, l'assurance de ma considération distinguée.

Mme J. M. van Zanen-Nieberg, RA  
(directrice)

Annexe: protocole.

## TRADUCTION

Ministère des Finances  
Direction générale du Service des impôts

*Algemene Rekenkamer*  
Mme J. M. van Zanen-Nieberg  
Postbus 20015  
2500 EA Den Haag

Date	Votre lettre (référence)	Nos références	Renseignements
Le 18 février 2002	du 22 janvier 2002 2002-01.jv	DGB 2002-00540	R.E. Van Pomerén T8214 F7910 <a href="mailto:r.e.pomerén@minfin.nl">r.e.pomerén@minfin.nl</a>

### Objet

Audit relatif à la surveillance exercée par la Douane sur les accises

Chère Madame Van Zanen-Nieberg,

Dans votre lettre, vous indiquez que vous avez l'intention de procéder aux Pays-Bas en collaboration avec la Cour des comptes de Belgique à un audit concernant la surveillance exercée par la Douane sur les accises. Bien que je sois, naturellement, disposé à collaborer à cet audit, j'estime qu'il convient d'accorder au préalable une attention accrue à deux aspects, à savoir:

- l'obligation de secret;
- l'utilisation de données de contribuables individuels.

J'ai eu un entretien informatif à ce sujet le 8 février avec quelques-uns de vos collaborateurs. A la suite de cet entretien, je vous propose à présent ce qui suit.

Des collaborateurs de la Cour des comptes de Belgique pourront également participer à l'audit relatif à la surveillance exercée par la Douane sur les accises auquel l'*Algemene Rekenkamer* a l'intention de procéder en 2002-2003. Eu égard à la nature de cet audit, il pourra s'avérer nécessaire que, dans le cadre de l'audit, la Cour des comptes de Belgique prenne connaissance de données régies par la disposition relative à l'obligation de secret prévue à l'article 67, alinéa 1<sup>er</sup>, de la loi générale relative aux impôts nationaux. Je suis disposé à accorder une dérogation à l'obligation de secret dans le cadre de cet audit, et ce aux conditions suivantes:

- La dérogation à l'obligation de secret ne sera accordée que pour fournir des informations aux collaborateurs de la Cour des comptes de Belgique nommément mentionnés et concrètement concernés par l'examen (sur place);
- Les informations fournies ne pourront être utilisées que dans le cadre de l'audit conjoint de l'*Algemene Rekenkamer* et de la Cour des comptes de Belgique concernant la surveillance exercée par la Douane sur les accises;
- Les informations fournies ne pourront, directement ou indirectement, être mises à la disposition ou arriver entre les mains des autorités fiscales belges ni des autorités fiscales de tout autre pays;

- Si, en raison de la nature de l'audit, il s'avérait nécessaire ou souhaitable que les informations fournies par le Service d'imposition néerlandais soient utilisées d'une manière quelconque dans le cadre d'un audit (connexe) effectué au sein des douanes belges ou ailleurs, il conviendrait de contacter au préalable le ministère des Finances à ce sujet. Il sera alors examiné si l'utilisation de ces données doit être précédée d'une notification à l'intéressé sur la base de l'article 7 de la loi relative à l'assistance internationale au recouvrement d'impôts.

Je souhaiterais savoir si vous-même, ainsi que la Cour des comptes belge, acceptez ces propositions.

Je vous prie d'agréer, Madame, l'assurance de ma considération distinguée.

Au nom du secrétaire d'Etat aux Finances,  
Le directeur général f.f. du Service des impôts,  
J.A.M. van Blijswijk

## TRADUCTION

Postbus 20015  
NL-2500 EA Den Haag  
(070) 3424 344 – (070) 3424 130  
Courriel: voorlichting@rekenkamer.nl

Algemene Rekenkamer

Cour des comptes  
6<sup>e</sup> direction, Cellule fiscale  
M. P. Verhulst, directeur  
Rue de la Régence 2  
1000 Bruxelles  
BELGIQUE

Le 26 février 2002  
Vos références  
Nos références 134 R

Objet: audit relatif à la surveillance exercée par la Douane sur les accises

Cher Monsieur Verhulst,

Dans le cadre du projet de collaboration entre l'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes de Belgique au sujet de la surveillance exercée par la Douane sur les accises, j'ai demandé à la directrice générale du Service des impôts, par lettre du 22 janvier 2002 (référence 2002-OI.jv, jointe en annexe) d'autoriser des collaborateurs de la Cour des comptes à consulter, si nécessaire, des dossiers contenant des données de clients individuels de la Douane conjointement avec des collaborateurs de l'*Algemene Rekenkamer*, dans le cadre de l'audit, et ce afin de pouvoir concrétiser le projet de travailler avec des équipes communes dans le cadre de l'examen (sur place).

Par lettre du 18 février 2002 (référence DGB 2002-00540, jointe en annexe), le directeur général f.f. m'a informé qu'il acceptait la requête, mais sous certaines conditions. Ces dernières impliquent que les dossiers concernant des clients individuels de la Douane ne pourront pas franchir la frontière et, en outre, que le contenu ne peut pas parvenir ni être communiqué aux autorités douanières belges. Le directeur général prie l'*Algemene Rekenkamer* et la Cour des comptes de marquer leur accord sur les conditions formulées et de l'en informer.

Je n'ai, pour ma part, aucune objection aux conditions posées. Je vous prie de me communiquer dans un délai de 14 jours si vous êtes également d'accord sur les conditions et de mentionner, dans votre réponse à l'attention du Service des impôts, le nom des collaborateurs de la Cour des comptes qui participeront au présent audit. Dès que les collaborateurs de l'*Algemene Rekenkamer* appelés à participer à l'audit auront été désignés, je vous communiquerai leur nom et fonction, de sorte que vous puissiez les transmettre au ministre des Finances, conformément au protocole du 22 décembre 1995 relatif au contrôle des recettes fiscales par la Cour des comptes.

L'*Algemene Rekenkamer*,

J.M. van Zanen-Nieberg RA,  
directrice

## TRADUCTION

Bruxelles, le 19 mars 2002

Cour des comptes  
6<sup>e</sup> direction  
N6 – 1.992.548 N1

Algemene Rekenkamer  
Mme J.M. van Zanen-Nieberg RA  
Directrice  
Postbus 20015  
NL – 2500 – EA Den Haag

La référence ci-dessus  
doit être rappelée dans la réponse

Objet: Votre lettre du 26 février 2002, référence 134 R.

Chère Madame la Directrice,

J'ai bien reçu votre lettre dont la référence est mentionnée ci-dessus.

La Cour des comptes marque son accord sur les conditions auxquelles doivent satisfaire les contrôles qui seront effectués par ses collaborateurs auprès des services douaniers aux Pays-Bas dans le cadre du projet d'audit conjoint entre la Cour des comptes et l'Algemene Rekenkamer.

Les membres du personnel nommément mentionnés ci-dessous s'engagent dès lors à respecter les conditions exposées dans la lettre du 18 février 2002 du Directeur général f.f. du Service d'imposition, référence DGB 2002-00540, adressée à Mme la Directrice J.M. van-Zanen-Nieberg de l'Algemene Rekenkamer et dans la lettre du 26 février 2002 de cette dernière, référence 134 R, adressée au Directeur P. Verhulst de la 6<sup>e</sup> direction de la Cour des comptes.

La Cour des comptes a désigné les membres du personnel suivants pour exécuter l'audit précité:

Micheline Celie, première auditrice-révisseuse  
Guy Kinnaer, premier auditeur  
Lode De Tollenaere, premier auditeur  
Ellen Cleeren, auditrice adjointe  
Philippe Mariscal, premier auditeur

Dans l'espoir d'avoir ainsi répondu à votre demande, je vous prie d'agréer, Madame, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Premier auditeur-directeur,  
P. VERHULST

## TRADUCTION

Postbus 20015  
NL-2500 EA Den Haag  
(070) 3424 344 – (070) 3424 130  
Courriel: voorlichting@rekenkamer.nl

*Algemene Rekenkamer*

Cour des comptes  
6<sup>e</sup> direction  
M. P. Verhulst, directeur  
Rue de la Régence 2  
1000 Bruxelles  
BELGIQUE

Le 27 mars 2002  
Vos références N6 – 1.992.548 N1  
Nos références 208 R

Objet: audit relatif à la surveillance exercée par la Douane sur les accises

Cher Monsieur Verhulst,

En réponse à votre lettre mentionnée ci-dessus, j'ai le plaisir de vous informer que j'ai communiqué votre réaction positive au directeur général f.f. du Service des impôts. Je lui ai, par la même occasion, signalé que l'*Algemene Rekenkamer* acceptait également les conditions posées. Pour votre information, j'ai joint une copie de ma lettre, dans laquelle il est également indiqué la direction que prendra l'audit, selon la proposition formulée aux deux Collèges.

Les collaborateurs de l'*Algemene Rekenkamer* qui participeront à l'audit sont les suivants:

- M. J.H. Velthoven, directeur du projet
- M. O.G.H.M. Klabbers, «senior onderzoeker» (= premier auditeur)
- M. P.A.M.H. Mantelaers, «senior onderzoeker» (= premier auditeur)
- Mme R. Sibilio, «onderzoeker» (= auditrice)

Je vous prie de communiquer ces noms à votre ministre des Finances et de permettre ainsi la participation de nos collaborateurs aux travaux qui seront menés en Belgique.

L'*Algemene Rekenkamer*,  
J.M. van Zanen-Nieberg RA,  
Directrice



## TRADUCTION

Postbus 20015  
NL-2500 EA Den Haag  
(070) 3424 344 – (070) 3424 130  
Courriel: voorlichting@rekenkamer.nl

*Algemene Rekenkamer*

Ministère des Finances  
Directeur général f.f. du Service des impôts  
M. J.A.M. van Blijswijk  
Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag

Le 27 mars 2002  
Vos références DGB 2002-00540  
Nos références 209 R

Objet: audit relatif à la surveillance exercée par la Douane sur les accises

Cher Monsieur Van Blijswijk,

En réponse à votre lettre mentionnée ci-dessus, je vous informe que l'*Algemene Rekenkamer* marque son accord sur les conditions que vous avez posées pour la participation de quelques collaborateurs de la Cour des comptes de Belgique à l'audit que nous effectuerons conjointement au sujet du prélèvement et de la perception des accises, en particulier sur les huiles minérales. Les collaborateurs de l'*Algemene Rekenkamer* qui procéderont à l'audit sont les suivants:

- M. J.H. Velthoven, directeur du projet
- M. O.G.H.M. Klabbers, «senior onderzoeker» (= premier auditeur)
- M. P.A.M.H. Mantelaers, «senior onderzoeker» (= premier auditeur)
- Mme R. Sibilio, «onderzoeker» (= auditrice)

Comme en témoigne la copie de la lettre du directeur de la 6<sup>e</sup> direction jointe en annexe, la Cour des comptes de Belgique accepte également les conditions posées. Les noms et fonctions des collaborateurs de la Cour des comptes qui exécuteront l'audit sont mentionnés dans cette lettre. Par souci d'exhaustivité, nous vous informons aussi que la Cour des comptes du Luxembourg a, entre-temps, définitivement renoncé à participer à l'audit.

L'audit – dont le projet destiné aux deux Collèges est pratiquement prêt – sera, comme proposé, exécuté sur la base de la formulation du problème suivante:

«La Douane réussit-elle à faire respecter adéquatement la législation et la réglementation en matière d'accises, en particulier en ce qui concerne les huiles minérales?»

Afin de répondre à cette question, l'audit se concentrera sur les cinq aspects suivants:

- Economie du système de prélèvement et de perception des accises sur les huiles minérales par rapport à la réglementation européenne et nationale;
- Octroi et respect des autorisations pour l'utilisation d'entrepôts de biens soumis à accises;
- Respect et contrôle du respect du régime d'accises lors du transport d'huiles et de produits dérivés entre les Pays-Bas, la Belgique et les autres Etats membres de l'Union européenne (transport intracommunautaire);

- Respect et contrôle du respect de la différenciation des accises sur le gasoil (gasoil coloré);
- Surveillance de la mise en œuvre des accords (bilatéraux) conclus entre les ministères des Finances néerlandais et belge au sujet de l'approvisionnement des stations-services et des entrepôts d'huiles dans la région frontalière à partir de la Belgique et, le cas échéant, vice-versa.

L'audit sera entamé en avril 2002 pour déboucher, en décembre 2002, sur un projet de note de constatations qui sera examiné au niveau officiel en janvier 2003. La publication finale est prévue pour septembre 2003.

J'espère vous avoir fourni ainsi suffisamment d'informations.

J.M. van Zanen-Nieberg RA,  
Directrice

## Annexe 2

### La réponse de l'administration

#### TRADUCTION

Service public fédéral  
FINANCES

#### Administration centrale

Tour des Finances - bte 37

Boulevard du Jardin Botanique, 50  
1010 Bruxelles

Tél. 02/210 30 11

Fax 02/210 40 23

**Service** Procédures accisiennes  
**Personne de** Nico MISSANT  
**contact:** Inspecteur auprès d'une  
administration fiscale

Cour des comptes  
M. le Premier auditeur directeur  
P. VERHULST  
Rue de la Régence, 21000 BRUXELLES

**Tél.:** 02/210.31.95

**Courriel:** [nico.missant@minfin.fed.be](mailto:nico.missant@minfin.fed.be)

Votre lettre du	Vos références	Nos références	Bruxelles
25 juin 2003	N6-1.992.548 N2	D.A. 227.666	le 28 juillet 2003

#### **Projet de rapport du 25 juin 2003, N 6 – 1.992.548 N 2, relatif au prélèvement et à la perception des accises sur les huiles minérales**

Monsieur le Premier auditeur-directeur,

J'ai pris connaissance avec beaucoup d'intérêt du rapport de la Cour des comptes relatif au prélèvement et à la perception des accises sur les huiles minérales. La complexité de la problématique examinée ainsi que le fonctionnement de l'administration y sont exposées d'une manière objective et claire. Toutefois, je souhaiterais réagir ci-dessous à certaines constatations figurant dans le rapport.

– Il n'est pas sans importance de souligner que l'administration doit faire face à un manque chronique de personnel et de moyens, ce qui entrave la bonne exécution de ses missions. En outre, de nombreux fonctionnaires sont actuellement activement impliqués dans la réforme Copernic et sont, dès lors, partiellement ou totalement indisponibles pour effectuer les tâches normales. Il en résulte que la mise en œuvre de la politique de contrôle et le contrôle de gestion, principalement, sont exécutés de manière plus lente que souhaité. Quoi qu'il en soit, il convient de signaler que la politique de contrôle actuelle constitue davantage qu'un simple objectif théorique. Chaque service de contrôle effectue chaque année un cycle de contrôle, les instruments et les procédures sont systématiquement affinés et une réponse est apportée aux développements pertinents sur le terrain. Toutes ces actions permettent d'effectivement donner corps à une politique de contrôle. Par rapport à l'année passée, la performance à cet égard a certainement progressé.

– En outre, il convient de souligner que l'absence de réactif pour le contrôle de l'utilisation réglementaire du gasoil effectué sur la voie publique par les brigades motorisées est due au fait que le réactif disponible auparavant n'est plus utilisé en raison du risque qu'il représente pour la santé des agents concernés. L'Administration des douanes et accises poursuit, toutefois, ses recherches pour trouver et utiliser un réactif répondant à toutes les conditions.

– L'absence d'une définition claire du contenu des notions de contrôle administratif et de contrôle comptable donnerait lieu à des différences d'interprétation, qui, à leur tour, entraîneraient la non-exécution de contrôles comptables. Or, le contenu de ces notions a été défini dans le module Analyse de risques du manuel

de contrôle et des formations avaient été organisées à l'époque par SCGO I en vue de clarifier (sur le plan du contenu) la distinction entre un contrôle administratif et un contrôle comptable.

– Les observations concernant l'absence de rétroaction («feed-back») systématique et structurée et la communication et l'échange d'informations déficientes m'étonnent quelque peu. Par le passé, les comités de coordination locaux ont été créés en vue de promouvoir la communication et l'échange d'informations entre les différents services de contrôle. Ces réunions sont, en principe, organisées une fois par mois et présidées par le directeur de l'inspection régionale. En outre, des réunions du comité de coordination national ont lieu plusieurs fois par an sous la présidence des fonctionnaires de l'administration centrale.

– Il n'a pas échappé à la Cour que la réglementation européenne est partiellement responsable du fait qu'aucun système de contrôle exhaustif ne peut être appliqué au régime suspensif. Toutefois, l'administration n'a jamais manqué d'informer la Commission européenne des difficultés existantes par le biais des canaux officiels (Comité des accises, séminaires, etc.), ni de pallier autant que possible les lacunes de la législation communautaire par le biais de la réglementation nationale et du commentaire administratif.

– Le rapport mentionne qu'aucune autorisation n'a encore été adaptée conformément à la circulaire relative à l'attribution, à l'évaluation et à la révocation d'autorisations en matière d'accises en ce qui concerne la sous-numérotation des autorisations. Or, la plupart des autorisations accordées par l'administration centrale ont déjà été adaptées.

En vue de résoudre certains problèmes pratiques d'application, la circulaire précitée a récemment été adaptée de façon, notamment, à y intégrer la possibilité de délivrer une autorisation temporaire à condition qu'un certain nombre de conditions de base soient remplies. Cette adaptation a permis de raccourcir, dans la plupart des cas, les longs délais d'attribution des autorisations, de sorte que le principe d'égalité de traitement des assujettis est garanti et qu'il est en grande partie tenu compte de la nécessité économique de disposer d'une autorisation.

– En vue d'augmenter la convivialité des instructions, l'actualisation des instructions administratives, à l'avenir, se fera, dans la mesure du possible, au moyen d'un supplément au lieu d'une circulaire. Le Code accises – mouvements a été totalement retravaillé au cours de cette année. Toutes les circulaires et méthodes de travail existantes y ont été intégrées. De même, le Code accises – huiles minérales a été actualisé d'une manière similaire par le biais du dernier supplément. En outre, ce code sera totalement remanié à l'occasion de l'entrée en vigueur, prévue le 1<sup>er</sup> janvier 2004, d'une nouvelle directive européenne restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Ce remaniement ne pourra être effectué qu'une fois que la directive sera définitivement entrée en vigueur et qu'elle aura été transposée dans le droit national.

– Le rapport fait, à plusieurs reprises, référence à l'existence d'une recherche de la fraude à deux vitesses, visant ainsi la différence entre l'approche appliquée, d'une part, par les inspections Recherches D.A. classiques, compétentes pour le phénomène de la fraude locale, y compris la fraude relative aux huiles minérales, et, d'autre part, par les inspections Recherches D.A. (Huiles minérales) d'Anvers et de Liège, qui s'occupent de la recherche de la criminalité «organisée» dépassant la circonscription administrative d'une inspection classique et/ou requérant une connaissance technique plus poussée.

La création, par le passé, d'inspections de recherche spécialisées en vue de lutter contre la fraude propre à ce secteur répondait à des besoins en matière de connaissances spécialisées au sujet de la réglementation, des techniques de fraude, du milieu de la fraude, etc. La disponibilité de cette expertise au sein des services de recherche de l'Administration des douanes et accises a également contribué dans une large mesure à la réalisation d'une analyse stratégique de cette fraude sous l'impulsion de Mme M. CONINCX, magistrat national.

S'il est vrai que le rôle des «inspections de recherche classiques» a été influencé par ce qui précède, pour autant qu'il s'agisse d'une nouvelle répartition des tâches, l'objectif n'était formellement pas de réduire véritablement le rôle de ces inspections. C'est pour répondre à un souci d'efficacité et d'efficacités que la nouvelle répartition des tâches consiste à confier les enquêtes complexes et celles nécessitant une expertise particulière aux inspections spécialisées, alors que d'autres dossiers, même s'ils ont un impact fiscal important, peuvent être traités par les inspections de recherche classiques. Il s'agit, donc, davantage d'un principe de subsidiarité: il est fait appel à l'expertise et à la spécialisation plus poussées des inspections de recherche spécialisées si cela s'avère nécessaire et si un tel recours peut contribuer à un meilleur résultat de manière significative. Par ailleurs, le traitement des infractions pour lesquelles les premières constatations sont effectuées par les services de recherche est généralement confié aux services de contrôle de première ligne, pour autant que ces dossiers ne nécessitent pas de devoirs d'enquêtes particuliers et ne soient pas liés à des enquêtes en cours menées par les services de recherche.

– Il convient de souligner, en particulier en ce qui concerne la recherche, que, dans le cadre du programme BPR (Business Proces Re-engineering) lié à Coperfin – Enquête et Recherche -, il a été développé un projet de nouvelle organisation des services de recherche basée sur une «mission statement» (charte) et des objectifs stratégiques clairement formulés et accordant une large attention aux processus de travail, à l'infrastructure, aux fonctions et à l'environnement TIC. La mise en œuvre par étapes de ce projet devrait optimiser le fonctionnement des futurs services de recherche et, ce faisant, donner suite à une grande partie des observations critiques formulées, à juste titre d'ailleurs, dans le projet de rapport.

Pour le surplus, l'administration se rallie totalement au contenu du projet de rapport. Les recommandations devant encore être formulées feront l'objet d'une analyse approfondie et seront, dans la mesure du possible, suivies. Eu égard à la valeur informative et éducative du rapport, je suis convaincu que son contenu sera extrêmement intéressant pour tous les agents concernés de mon administration et qu'il permettra de mieux appréhender la problématique examinée.

Enfin, je tiens à souligner que la Cour des comptes pourra toujours compter, à l'avenir, sur une collaboration active et constructive de mon administration.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de ma plus haute considération.

Pour Marc VANDENBORRE  
Directeur général,

Le Directeur  
Luc Jacobs.

## Annexe 3

### La réponse du ministre

Service Public Fédéral  
FINANCES



LE MINISTRE

Bruxelles, le 22 10 2003  
RECEVU  
CABINET DU MINISTRE  
22-10-2003  
REMERCIEMENTS  
CABINET DU MINISTRE  
COUR DES COMPTES  
Monsieur F. VANSTAPEL  
Président

Rue de la Régence 2

1000 BRUXELLES

Votre correspondant : C. MONSEU  
Tél : 02.233.80.64  
Fax : 02.233.80.16

Vos références :  
A 4-1.992.548 B7

Nos références  
CABFIN/FIS/MCU/108643

Monsieur le Président,

Comme suite à votre lettre du 1<sup>er</sup> octobre 2003 concernant le Rapport que vous avez rédigé le 25 juin 2003, sous la référence N6-1.992.548 N2, et portant sur la perception et le recouvrement des accises sur les huiles minérales, j'ai l'honneur de vous informer que je partage entièrement les remarques formulées par Monsieur Marc VANDENBORRE, Directeur général, adjoint bilingue au service des accises de l'Administration centrale des douanes et accises du Service Public Fédéral Finances.

Ces remarques vous ont été transmises par courrier du 28 juillet 2003 sous la référence D.A. 227.666.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma parfaite considération.

Didier REYNDEERS

dépôt légal	D/2003/1128/16
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	<a href="http://www.courdescomptes.be">http://www.courdescomptes.be</a>