

Le contrôle des recettes fiscales par la Cour des comptes*

par Max FRANK,

Professeur extraordinaire à l'Université Libre de Bruxelles. Inspecteur des Finances.

★

I. LE PROBLEME

Parmi les objectifs du programme gouvernemental figure, en bonne place, celui d'assurer une meilleure perception de l'impôt.

La sous-estimation fiscale de la matière imposable et les discriminations de fait qui en résultent font naître un climat de méfiance entre les classes sociales, en même temps qu'elles favorisent un esprit d'incivisme fiscal dommageable pour nos institutions.

Plutôt que d'aggraver encore la charge de la fiscalité pour ceux qui la supportent déjà pleinement aujourd'hui, il importe de remédier aux inconvénients de l'évasion de la matière imposable.

Faut-il rappeler, à cet égard, que la fraude entraîne soit une réduction du produit global de la fiscalité, soit un relèvement compensatoire des taux et pénalise ainsi les contribuables honnêtes ou placés devant l'impossibilité de frauder ?

Elle a, d'autre part, pour conséquence de fausser les conditions de concurrence entre les entreprises.

Le professeur Coart-Fresart le soulignait comme suit dans son rapport de 1937 :

« En raison des taux élevés de nos taxes, l'évasion de l'impôt par un concurrent est de nature, en de nombreux cas, à rendre intenable la situation du commerçant qui, soit par correction, soit par nécessité, acquitte régulièrement l'impôt.

» Le dommage qui résulte de la fraude pour le Trésor est incomparablement moindre que celui qu'elle cause aux hommes d'affaires respectueux

de la loi, au détriment desquels elle vicie fondamentalement les conditions de la concurrence et pour lesquels elle crée un état de choses proprement intolérable » (1).

La fraude contrarie le progrès économique si elle donne à des entreprises peu productives des avantages concurrentiels sur des entreprises plus efficaces et plus rentables. Elle aboutit aussi, particulièrement sous la forme de l'évasion fiscale, à donner une orientation artificielle à l'activité économique ainsi qu'aux structures des entreprises, lorsque les contribuables règlent leurs affaires en fonction de considérations d'ordre fiscal plutôt que d'ordre économique. Elle raréfie les capitaux (thésaurisation ou exode), les contribuables qui ont dissimulé des bénéfices étant amenés à les soustraire à l'attention du fisc.

Dans un pays comme la Belgique, la sous-estimation fiscale des revenus atteint des proportions incompatibles avec une bonne gestion des finances publiques. En ce qui concerne le seul domaine de la taxe professionnelle et de l'impôt complémentaire personnel à charge des revenus professionnels des entreprises individuelles, la perte pour le Trésor s'élèverait à plus de 10 milliards par an (2). Ces évaluations sont corroborées par le rapport de l'ancienne Commission du revenu national qui fut présidée par le professeur F. Baudhuin (3). On y trouve les évaluations suivantes en ce

* Texte de la conférence faite le 7 janvier 1963 à l'Institut belge des Sciences administratives.

(1) Rapport sur la simplification des lois d'impôts, *Moniteur belge*, Bruxelles, 1937.

(2) M. FRANK, *Analyse macroéconomique de la fiscalité belge 1913-1958*, Bruxelles, Dulbéa, 1960, p. 316.

(3) Commission du revenu national, *Le revenu national de la Belgique de 1948 à 1954*, Institut national de statistiques, Bruxelles, 1955 (stepoil).

qui concerne la sous-estimation fiscale des revenus des entreprises individuelles : avocats : 43 %, notaires : 17 %, autres professions libérales : 50 %, commerçants et artisans : 50 %.

Pour les droits de succession, la sous-estimation fiscale des valeurs successorales serait de l'ordre de 40 % (4), ce qui, au niveau actuel de ces droits, est de nature à entraîner une moins-value pour le Trésor de plus d'un milliard par an.

Il existe très peu d'évaluations relatives à la sous-estimation fiscale dans le domaine de la taxation du chiffre d'affaires. Elle atteindrait cependant un niveau très important ; on cite le chiffre de 66 % dans des branches telles que la bijouterie, la joaillerie, l'orfèvrerie. Le professeur J. Van Houtte, ancien Ministre des Finances, écrit à ce sujet ce qui suit :

«... les experts ne me contrediront pas si j'affirme que la cause principale, et de loin, de la sous-estimation fiscale, par fraude proprement dite, doit être recherchée du côté de la non-application de la taxe de transmission, car le Trésor perd à la fois le produit de la taxe éludée et un élément indispensable à l'évaluation des bénéfices professionnels » (5).

Il paraît d'autant plus utile de rappeler ces chiffres que l'on peut lire dans le recueil publié en 1962, « En hommage à Victor Gothot », que nous ne disposons d'aucun chiffre belge en la matière... (6).

Dans notre droit public, la mission de veiller à la juste perception de l'impôt est confiée à trois instances différentes.

En premier lieu, aux administrations fiscales de l'Etat : l'Administration des Contributions directes, celle de l'Enregistrement et des Domaines et celle des Douanes et Accises.

Interviennent en deuxième lieu les Cours d'appel et la Cour de cassation. Leur action est, dans le domaine qui nous occupe, plus épisodique, en raison du fait que les instances judiciaires ne sont en général, appelées à se prononcer sur des affaires fiscales que dans les cas où les contribuables sont demandeurs en appel d'une décision de l'Administration. On peut donc affirmer qu'en l'occurrence il s'agit surtout de mettre un frein aux exagérations éventuelles du fisc, et non pas d'une

intervention ayant pour objet de lutter contre la fraude.

Il faut citer enfin le Pouvoir législatif qui, par le truchement de la Cour des comptes, exerce, en vertu de la Constitution, un contrôle général sur l'ensemble des recettes de l'Etat.

La loi du 20 novembre 1962 portant réforme des impôts sur les revenus vient de renforcer les pouvoirs d'investigation de l'Administration des Contributions directes ; celle du 27 mars 1962 a déjà fourni à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines les moyens de contrôler les transports de marchandises par route. Il sera ainsi possible de prévenir de nombreuses ventes s'effectuant sans facture, sans paiement de la taxe de transmission et aussi sans déclaration à l'impôt direct des bénéfices résultant de ces transactions.

Le Gouvernement s'est par ailleurs engagé à déposer, le plus rapidement possible, un projet de loi sur la répression pénale de la fraude fiscale, ainsi que sur la réforme de la procédure fiscale. Les rapports afférents à ces questions, qui furent rédigés par deux commissions présidées par l'Avocat général Ganshof van der Meersch (7), faciliteront grandement sa tâche dans ce domaine.

Les différentes mesures légales déjà adoptées par les Chambres législatives ou en préparation, sont de nature à améliorer les moyens d'action du Pouvoir exécutif et du Pouvoir judiciaire en vue d'assurer l'exacte perception de l'impôt. Rien, au contraire, n'est prévu jusqu'à présent pour renforcer, dans le domaine dont il s'agit, l'action de la Cour des comptes. Or, c'est sans doute le contrôle sur les recettes fiscales exercé par ce Haut Collège qui est actuellement le moins poussé, qui laisse le plus à désirer.

Il résulte des chiffres cités ci-dessus relatifs à la sous-estimation fiscale de la matière imposable que l'action des administrations fiscales dans le

(4) M. FRANK, Analyse macroéconomique de la fiscalité belge 1913-1958, *op. cit.*, p. 249.

(5) J. VAN HOUTTE, Réflexions sur une réforme fiscale, in Problèmes fiscaux d'aujourd'hui, Bruxelles, 1962, p. 101.

(6) G. HOUCHEON, Psychosociologie de la fraude fiscale, Faculté de Droit de Liège, 1962, p. 377.

(7) Rapport de la Commission d'étude de la répression pénale de la fraude fiscale et Rapport de la Commission de la réforme de la procédure fiscale, *Doc. parl.*, Ch. des Repr., session 1961-1962, 264, n° 1 (Annexe II).

domaine de la juste perception de l'impôt ne donne pas satisfaction. Cette situation, faut-il le dire, ne met pas en cause la conscience professionnelle des agents du Fisc, ni leur probité. Elle découle d'une organisation en partie surannée des administrations fiscales, d'une insuffisance quantitative des cadres et de leur formation professionnelle parfois trop spécialisée, de certaines lacunes assez importantes dans la législation déterminant les pouvoirs d'investigation qui sont conférés aux agents du Fisc et, surtout, de l'existence d'un climat général qui ne leur permet pas d'appliquer dans toute leur rigueur les armes que la loi a mises à leur disposition.

Le caractère trop « compartimenté » du Ministère des Finances (8), la mission essentiellement technique qui lui est dévolue et la portée individuelle des décisions des directeurs provinciaux constituent également des facteurs qui empêchent les administrations fiscales d'acquiescer une vision complète sur le phénomène de la fraude fiscale pris dans son ensemble et sur les remèdes appropriés qu'il y aurait lieu d'adopter en vue de la ramener à des proportions raisonnables.

Il est, par ailleurs, indiscutable que dans le cadre actuel de la procédure judiciaire, les Cours d'appel et la Cour de cassation ne se voient imposer qu'un rôle tout à fait secondaire sur le plan de la lutte contre la fraude fiscale. Leur mission consiste, comme on l'a vu, à protéger les contribuables contre les exagérations éventuelles du Fisc et leur intervention ne porte que sur des cas individuels.

C'est dire le rôle important que pourrait et devrait jouer, dans le domaine dont il s'agit, la Cour des comptes en sa qualité d'organe de contrôle des opérations financières de l'État pour le compte du Parlement.

Les membres de la Cour, nommés directement par le Pouvoir législatif et, de ce fait, à l'abri de toute pression d'ordre gouvernemental, sont particulièrement bien placés pour émettre, en toute indépendance, un avis autorisé sur le point de savoir si les lois fiscales sont appliquées par les administrations de recettes conformément à la volonté du Législateur. Ce rôle serait, en outre, facilité par la circonstance que la Cour n'aurait pas à s'occuper d'innombrables dossiers individuels, comme c'est le cas pour les administra-

tions fiscales et les Cours judiciaires. Pour éclairer le Parlement, il serait, au contraire, loisible à la Cour d'axer ses investigations sur les aspects généraux et les problèmes de principe que pose l'exécution des lois fiscales.

L'objet de la présente communication consiste à examiner la nature des réformes qu'il conviendrait d'apporter au statut légal de la Cour des comptes pour lui permettre d'exercer pleinement ses prérogatives constitutionnelles en matière de contrôle des recettes de l'État.

II. EN DROIT

Il convient, pour commencer, de rappeler les attributions imparties à la Cour des comptes par la Constitution et les lois.

Dès l'origine, les dirigeants de l'État belge se sont préoccupés de la comptabilité publique. Cela résulte de l'article 8 de l'arrêté du Gouvernement provisoire du 15 octobre 1830 (« Une Cour des

(8) Le problème de la structure des administrations fiscales mérite qu'on s'y attarde, car il est particulièrement important. Alors qu'en Allemagne fédérale, en France et aux Pays-Bas, par exemple, tous les services fiscaux font partie d'une seule et même administration des impôts, il y a toujours en Belgique trois administrations fiscales indépendantes : l'administration des Contributions directes, l'administration de l'Enregistrement et des Domaines et l'administration des Douanes et Accises. Ce cloisonnement des services fiscaux ne paraît pas rationnel.

1° Il est en partie en opposition avec la pratique, puisque l'administration des Douanes et Accises, par exemple, opère des recettes pour le compte de l'administration de l'Enregistrement et des Domaines (droits compensatoires à l'importation en matière de taxe de transmission).

2° Il empêche la création de grands services communs à tous les impôts, dans les domaines des conventions internationales, des études économiques et statistiques et surtout dans celui de la lutte contre la fraude, alors qu'il s'agit en l'occurrence de combattre un phénomène en chaîne : la non-application de la taxe de transmission prépare le terrain à la sous-estimation fiscale des revenus et celle-ci à son tour rend possible la sous-estimation des valeurs successorales.

3° Il indispose les contribuables qui sont exposés à recevoir successivement la visite de contrôleurs de chacune des trois administrations, alors que l'exercice du contrôle fiscal par un seul agent à compétence multiple serait à la fois moins vexatoire pour le contribuable honnête et beaucoup plus rentable pour l'administration.

4° Il va, enfin, à l'encontre du mouvement en faveur de l'harmonisation des systèmes fiscaux des pays du Marché commun. Cette harmonisation impliquera une coopération de plus en plus étroite entre les administrations fiscales des Six. Il est, à cet égard, nullement indifférent si dans chaque pays les services fiscaux sont regroupés en une seule administration ou séparés les uns des autres par des cloisons administratives qui se superposent aux frontières fiscales entre les pays.

Voir aussi à ce sujet : Fr. LOECKX, B. VAN DIONANT et G. NEYENS, *Éléments de la Science des Impôts*. Ed. Ministère des Finances, Bruxelles, 1963, tome 2, pp. 300 à 303.

comptes sera établie... ») et de la délibération du Congrès national du 13 décembre 1830 ; le 30 décembre de la même année, la Cour des comptes était créée.

Quant au but poursuivi, il est ainsi défini par A. Vaernewijck, Conseiller honoraire à la Cour des comptes :

« Lors de la séance du Congrès du 23 décembre 1830, M. De Muelenaere a, dans un rapport remarquable, exposé les raisons pour lesquelles une Cour des comptes a été créée par le Congrès national avant même la promulgation de la Constitution... L'urgente nécessité d'un contrôle sérieux sur les finances de l'Etat fut soulignée...

» Il résulte clairement du fait que le Constituant a, en outre, donné une définition très détaillée des attributions de cette Cour et stipulé que le compte général de l'Etat serait soumis aux Chambres avec les observations de ce Collège, que les auteurs de notre Charte nationale ont conçu la Cour des comptes comme une émanation du Pouvoir législatif et comme totalement indépendante vis-à-vis du Pouvoir exécutif.

» La Cour est donc, en fait, un organisme chargé de contrôler la régularité et l'exactitude de l'exécution des budgets de l'Etat et la gestion du Trésor, pour le compte et à la place du Parlement qui ne dispose ni du temps ni des connaissances professionnelles nécessaires » (Traduction) (9).

Dans le même sens, H Matton, à l'époque Premier Président de la cour des comptes, écrivait :

« La première (des attributions de la Cour) comprend le contrôle de toutes les opérations financières, de leur légalité dans le sens le plus étendu et spécialement dans le but d'assurer l'interprétation la plus exacte des intentions des Chambres dans le vote du budget, en même temps que la sauvegarde des intérêts du Trésor dans l'appréciation du lien juridique dont résultent les dettes et, dans un grand nombre de cas, les créances du Trésor (Constitution, article 116 ; Loi du 29 octobre 1846, articles 5, 14 et 17). — Voy. *Pand. B.* verbo Cour des comptes, n° 39, 71 et s., 113 et s., 117 et s.

» Dans une seconde catégorie des devoirs que la loi impose à la Cour, se classent ses relations avec le Parlement, dans le but de le renseigner quant aux manquements aux lois budgétaires et

de lui assurer le vote de la loi de compte avec le moyen de mettre éventuellement en jeu la responsabilité ministérielle du chef de l'exécution du budget (Constitution, articles 115 et 116 ; Loi du 15 mai 1846, article 33 ; Loi du 20 juillet 1921, article 5) » (10).

Le fait que la Cour des comptes soit chargée du contrôle de « l'exécution du budget » et d'une manière plus large de celui « de toutes les opérations financières » de l'Etat, implique, à notre avis, l'obligation pour elle de surveiller ses recettes, car celles-ci font partie intégrante du budget au même titre que celles-là.

Sous réserve de ce qui sera dit par après, le professeur F. Amerijckx enseigne à cet égard : « La Cour des comptes... doit exercer le contrôle sur toutes les recettes de l'Etat, sans distinction » (Traduction) (11).

Pourtant, les auteurs sont d'accord pour dire que si la Cour des comptes exerce entièrement ses pouvoirs quand il s'agit des dépenses, elle le fait moins en ce qui concerne les recettes.

Chose significative, comme l'expose H. Matton :

«... dans les premières années de notre indépendance, la Cour réclamait en vain les documents justificatifs des recettes des budgets et du Trésor » (12).

Et ce même auteur de préciser que :

« Les attributions de la Cour des comptes, en ce qui concerne les revenus de l'Etat, ne sont pas aussi nettement déterminées dans la Constitution qu'en matière de dépenses... » (13).

Car, si l'article 116 de la Constitution stipule que la Cour des comptes « est chargée de l'examen et de la liquidation des comptes de l'administration générale et de tous comptables envers le Trésor public », ce n'est qu'en matière de dépenses que ce même article précise que la Cour « veille à ce qu'aucun article des dépenses du budget ne soit dépassé et qu'aucun transfert n'ait lieu ». Mais, puisqu'aux termes de l'article 115 de la loi fondamentale « Toutes les recettes et dé-

(9) Administratief Lexikon, verbo Rekenhof, pp. 7 et 8.

(10) Les Nouvelles, Droit budgétaire, n° 94.

(11) Het Rekenhof in België, n° 66, Ed. E. Bruylant, Bruxelles, 1947.

(12) *Op. cit.*, n° 1388.

(13) *Ibid.*, n° 1447.

penses de l'Etat doivent être portées au budget et dans les comptes », on peut en inférer que le Constituant a entendu confier à la Cour le contrôle aussi bien des recettes à opérer que des dépenses à acquitter. Il aurait certes mieux valu que l'article 116 eut été plus explicite sur ce point et que la disposition disant que la Cour « veille à ce qu'aucun article des dépenses du budget ne soit dépassé » eut été complétée par une autre du genre de la suivante « ... et à ce que les recettes à opérer soient effectivement encaissées ».

H. Matton observe à ce sujet :

« La Cour ne saisit pas indistinctement toutes opérations de recettes, comme elle liquide toutes les dépenses. C'est dans les comptes généraux et dans les comptes des comptables qui leur servent de soutien, que s'opère la vérification des recettes (Loi du 15 mai 1846, articles 10, 42, 43 et 49). La Cour y trouve le moyen de s'assurer qu'il n'y a pas d'impôts perçus en dehors de ceux dont la loi a autorisé le recouvrement (Constitution, article III) » (14).

« Chaque fois que le droit acquis à l'Etat trouve son origine dans la loi... », écrit encore H. Matton, « la liquidation de la somme due au Trésor est contrôlée par la Cour des comptes dans l'exercice de prérogatives aussi étendues qu'en matière de dépenses (Loi du 15 mai 1846, article 48). Elle vérifie l'application à la recette de la loi ou des clauses et conditions qui la régissent, les pouvoirs du Ministre de la faire naître » (15).

D'après le Premier Président honoraire de la Cour des comptes, celle-ci possède donc, en principe, des prérogatives aussi étendues sur le plan du contrôle des recettes que sur celui du contrôle des dépenses. Mais, et ceci paraît très important, « l'exception à ce principe en matière d'impôts et de péages, ne s'explique que par l'impossibilité de soumettre à la Cour les éléments de toutes les perceptions, le contrôle de leur établissement étant abandonné à des autorités déterminées par la loi ou aux services de surveillance des comptables » (16).

Ce n'est donc pas une question de limitation des pouvoirs de la Cour qui fait obstacle à l'exercice de toutes ses prérogatives en matière de contrôle des recettes, mais un facteur d'ordre purement technique : l'impossibilité matérielle de soumettre à la Cour les éléments de toutes les percep-

tions. H. Matton omet cependant de signaler que cet obstacle matériel pourrait être levé facilement par l'organisation d'un contrôle sur place.

Le professeur F. Amerijckx fait la même constatation :

« ... le contrôle des recettes n'est pas permanent... et le susdit contrôle est toujours exercé à posteriori. Pour vérifier l'exactitude, la légalité et la régularité des recettes, la Cour dispose donc du matériel de vérification établi par l'Administration et se base essentiellement sur les rapports ou déclarations des fonctionnaires de contrôle responsables prévus par l'article 14 de la loi du 15 mai 1846 » (Traduction) (17).

Et cet auteur d'ajouter :

« La question se pose dès lors de savoir si la Cour peut se contenter d'une telle justification » (Traduction) (18).

Quant au Conseiller Vaernewijck, après avoir exposé les difficultés d'un contrôle sur les recettes, il rappelle les dispositions de l'article 6 de la loi du 15 mai 1846 sur la comptabilité de l'Etat, et plus spécialement l'article 48 aux termes duquel « Les chefs des départements ministériels remettent à la Cour des comptes : ... 3° des extraits du montants des rôles des impôts directs, indiquant les quotités par province et par commune ».

Et il conclut d'une manière significative :

« Néanmoins, il faut admettre que la réglementation en vigueur présente une lacune importante à la base, puisque l'organisme de contrôle ne dispose que du matériel de vérification produit par l'administration à contrôler. De sorte que, en matière de contributions directes, par exemple, il n'est pas possible de contrôler si l'assiette a été établie exactement.

« Dans l'organisation actuelle de notre administration fiscale, il peut difficilement être remédié à ce mal » (Traduction) (19).

A. Vaernewijck déclare donc sans ambages qu'en matière de contributions directes, par exemple, il n'est pas possible pour la Cour des comptes

(14) *Ibid.*, n° 1447.

(15) *Ibid.*, n° 1448.

(16) *Ibid.*, n° 1448.

(17) *Op. cit.*, pp. 66-67.

(18) *Ibid.*, p. 67.

(19) *Op. cit.*, pp. 17-18.

de contrôler si l'assiette a été établie exactement. Mais, pas plus que H. Matton, il n'indique qu'il pourrait être remédié facilement à cette situation grâce à l'organisation d'un contrôle sur place par la Cour.

L'auteur qui vient d'être cité soulève, au contraire, le problème de l'organisation de la responsabilité des ordonnateurs de recettes :

« On a, il est vrai, écrit-il, émis l'opinion que, à l'instar de ce que le Législateur a décidé en matière de dépenses, il faudrait instaurer la responsabilité d'un ordonnateur des recettes. Ce fonctionnaire serait responsable devant la Cour des comptes.

» Semblable réforme fondamentale a déjà été étudiée par certaines commissions, mais pour le moment, il n'y a pas encore de solution en perspective » (Traduction) (20).

Certains spécialistes, qui se sont penchés sur le problème du contrôle par la Cour des comptes des recettes de l'Etat et qui en ont constaté les insuffisances, font valoir que si lacune il y a, elle n'est pas propre à notre pays. F. Amerijckx, par exemple, écrit ce qui suit à ce sujet :

« Pas plus qu'en Belgique, en France et dans d'autres pays, la Cour des comptes néerlandaise ne contrôle les recettes qui constituent de beaucoup la plus importante source de revenus, à savoir les contributions. Elle n'examine donc pas non plus, si, par exemple, la cotisation d'un contribuable a été exactement calculée. La régularité de la taxation, la liquidation et la perception des contributions sont, en effet, assurées de manière satisfaisante dans les dits pays par l'organisation hiérarchique des administrations fiscales » (Traduction) (21).

Ce serait cependant une erreur de penser que partout à l'étranger les institutions de contrôle externe des opérations financières de l'Etat se bornent à contrôler les recettes fiscales au seul stade du recouvrement et abandonnent au Pouvoir exécutif le soin de leur contrôle au stade de la détermination de l'assiette et de la liquidation de l'impôt.

C'est ainsi qu'en Grande-Bretagne, le Contrôleur et Vérificateur général des comptes (Comptroller and Auditor General), exerçant sa mission au nom et pour le compte de la Chambre des

Communes, contrôle les recettes fiscales dès le stade de leur enrôlement (« Exchequer and Audit Departments Act, 1921, Section 2 »). Ce contrôle, le Contrôleur et Vérificateur général des comptes est habilité à l'effectuer selon qu'il le juge utile, soit au siège des administrations centrales, soit dans les bureaux locaux de recettes.

On rencontre des institutions similaires non seulement dans d'autres pays anglo-saxons ou faisant partie du Commonwealth britannique, mais également dans des jeunes Etats, tel que Israël. Le Contrôleur de l'Etat, nommé par le Président de l'Etat et responsable seulement de ses actes envers le Parlement israélien (Knesseth), exerce un contrôle sur place (loi numéro 5718 de 1958 réglant les fonctions du Contrôleur de l'Etat (22). Dans les bureaux d'impôts importants, les agents du Contrôleur de l'Etat procèdent d'une manière permanente à des vérifications par coups de sonde ; dans les bureaux moins importants, la vérification se fait d'une manière intermittente par des contrôleurs itinérants.

Il est, enfin, intéressant de signaler que même dans les pays où, à l'heure actuelle, la Cour des comptes n'exerce aucune supervision systématique sur l'enrôlement et la liquidation des impôts, des voix autorisées se sont élevées en vue de combler cette lacune. Ce fut notamment le cas au III^e Congrès international des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques, qui s'est tenu des 3 au 10 mai 1959 à Rio-de-Janeiro et auquel participèrent des représentants des Cours des comptes d'un grand nombre de pays occidentaux, dont la Belgique. Une résolution y fut adoptée à l'unanimité, recommandant que :

« Le contrôle ne doit pas seulement porter sur le recouvrement de la recette d'après les comptes présentés par les percepteurs, mais aussi, dans la mesure du possible, examiner si le versement de l'impôt a obéi à la législation appliquée » (23).

Il importe, enfin, d'insister sur un dernier point qui revêt une grande importance. Les lois budgétaires ont une signification juridique différente pour

(20) *Op. cit.*, p. 18.

(21) *Op. cit.*, p. 69.

(22) State Comptroller of Israel, Annual Report n° 12 for the year 1961, Jerusalem, mars 1962, pp. 261 à 269.

(23) Annales du III^e Congrès international des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques, Rio de Janeiro, 1959, p. 223.

les recettes et pour les dépenses. Pour celles-ci, la décision du Parlement ne constitue qu'une simple autorisation : en principe, le Gouvernement garde la *faculté* d'engager ou non les dépenses. Pour celles-là, au contraire, le vote des Chambres emporte l'*obligation* à charge de l'Administration de percevoir les recettes (autres que l'emprunt), à telle enseigne que la *non-perception* constitue une infraction, car la loi des finances met en application, pour un an, la loi fiscale et toutes deux ne laissent aucune liberté à l'Exécutif. Il s'agit, dans chaque cas individuel, de la détermination de la créance de l'Etat sur le redevable, créance qui est fixée par la loi fiscale. C'est dire que l'Administration ne jouit d'aucun pouvoir discrétionnaire en matière de recettes fiscales, que sa compétence est, dans ce domaine, rigoureusement liée. La Cour des comptes doit, dès lors, s'assurer que toutes les recettes prévues au budget ont effectivement été perçues et que les entrées de fonds ont fait l'objet d'une comptabilité précise. Cela signifie qu'en matière de contributions directes, la Cour devrait veiller spécialement à la fixation de l'assiette de l'impôt, c'est-à-dire à la détermination des éléments constitutifs de la base de l'impôt.

Car, à défaut de passer aux cribles l'opération des recettes dès la phase de la fixation de l'assiette de l'impôt, le contrôle exercé sur les phases suivantes (la liquidation et le recouvrement) devient en partie illusoire, l'acte fondamental étant la fixation de l'assiette.

Il faut donc appliquer aux recettes, par analogie, les méthodes de contrôle imposées par la loi de 1846 à la Cour des comptes pour les dépenses : la Cour apprécie la *réalité*, la *régularité budgétaire* et la *légalité* de la recette, notamment la légalité des cotes d'impôt reprises au rôle des contributions (assiette et liquidation) (24). En droit, par conséquent, la Cour a le pouvoir de vérifier le travail des administrations fiscales et d'estimer que ces dernières ont mal appliqué la loi et qu'elles ne perçoivent pas toutes les recettes établies par les textes fiscaux.

Ceci pose le problème de l'organisation de la responsabilité des « ordonnateurs de recettes », l'article 9 *bis* de la loi du 15 mai 1846 sur la comptabilité de l'Etat ne visant que les « ordonnateurs de dépenses ». On a déjà vu qu'une réforme dans ce sens a été étudiée par différentes commissions,

mais que jusqu'à présent aucune solution valable n'a encore été trouvée.

III. EN FAIT

On peut se demander les raisons de l'inégalité du contrôle que la Cour des comptes exerce respectivement sur les recettes et les dépenses, de cet abandon à l'Exécutif d'un contrôle aussi essentiel.

Il convient de rappeler, en premier lieu, que les lois de 1846 sur la comptabilité de l'Etat et l'organisation de la Cour des comptes datent de l'époque libérale, c'est-à-dire d'un temps où l'on se souciait surtout d'éviter la dilapidation des deniers publics entrés dans la caisse de l'Etat (25).

Pour le surplus, le régime fiscal du XIX^e siècle était peu élaboré et la détermination de la matière imposable à cette époque chose relativement aisée. Les impôts directs étaient essentiellement liés à la propriété immobilière (contribution foncière), à l'exercice de certaines professions (droit de patente), à certains indices (taxe somptuaire basée sur le nombre de domestiques et celui des chevaux et voitures appartenant aux contribuables), ou encore à l'usage de certaines voies de communication (péages). Les impôts indirects comprenaient les droits de douane, les droits d'accises et les droits d'enregistrement (droits de succession, droits de mutation immobilière, etc.).

Enfin, aussi longtemps que notre pays a connu le régime électoral censitaire, l'intérêt du citoyen n'était pas toujours de dissimuler la matière imposable, mais au contraire d'en exagérer l'importance. Comme le note J. Van Houtte (26) :

« Le régime électoral était à base censitaire. Certains contribuables se chargeaient volontiers d'une aggravation d'impôts pour devenir électeur. Une loi de 1879 ordonne un contrôle sévère afin d'éviter les exagérations des contribuables et la restitution des sommes perçues en trop ». « Ainsi — déclarait le Ministre Graux, le 27 juin 1879 —

(24) Le problème de la réalité ne se posera pratiquement jamais; celui de la régularité se posera si le budget des Voies et moyens pour l'exercice n'a pas encore été voté (c'est le budget qui rend applicables les différentes lois fiscales).

(25) Cf. notamment l'article 14 de la loi du 15 mai 1846 et l'article 9bis de la loi du 29 octobre 1846.

(26) Réflexions sur la fraude fiscale, in *Revue nouvelle*, 15 juillet 1946, pp. 101 à 116.

pourrait-on chasser les intrus et prendre au collet ceux qui se servent de fausses clés pour pénétrer dans les comices électoraux ».

Le Ministre des Finances s'attaquant aux contribuables trop généreux envers le Trésor, comme cela nous change...

Ce sont ces circonstances qui expliquent qu'au XIX^e siècle on a cherché surtout à assurer un contrôle strict des dépenses par le canal de la Cour des comptes. Pour les recettes fiscales et les péages, les redevables avaient à leur disposition des recours contentieux ; on n'imaginait pas que les administrations fiscales puissent ne pas appliquer la loi fiscale dans son intégralité. Un simple contrôle administratif interne à l'Exécutif paraissait suffisant. Aussi, le besoin d'un contrôle sur l'exacte perception de l'impôt par un organe parlementaire ne s'était pas fait sentir.

Une deuxième raison, également historique, explique la circonstance qu'en fait la Cour n'a jamais exercé ses prérogatives dans le domaine des recettes fiscales que d'une manière occasionnelle. Les administrations fiscales sont de vieilles administrations qui vivent de traditions fort anciennes et qui, bien avant les autres, ont participé à la majesté du pouvoir. Personne n'ose trop y toucher, encore moins interférer dans leurs activités. Il s'agit d'un Etat dans l'Etat, et lorsqu'on parle du « Pouvoir » que constituent les bureaux, on évoque généralement les Finances.

Des raisons pratiques, auxquelles il a déjà été fait allusion, justifient de même cette abstention : l'impossibilité de soumettre à la Cour les éléments de toutes les perceptions. Le volume d'affaires qu'entraînerait le contrôle des perceptions et des bureaux de taxation dépasserait ce que pourrait normalement traiter la Cour. Il en va de même d'ailleurs pour certaines catégories de dépenses (celles du Ministère de la Défense nationale, par exemple). A tout vouloir contrôler, on ne contrôle plus rien, surtout lorsque le contrôle se veut et global et minutieux.

Enfin, une raison psychologique, peut-être fondamentale, explique l'abstention de la Cour. Les membres de celles-ci — et le personnel des bureaux — sont, de l'avis de tous, des techniciens éprouvés du droit budgétaire appliqué. Or, le droit fiscal est un monde tout à fait différent, une technique juridique en soi nouvelle, à la dévotion de

laquelle instrumentent de vieilles administrations puissantes et aussi hermétiques dans ce domaine que la Cour l'est dans le sien. La Cour des comptes est, dès lors, mal armée en vue de pénétrer dans ce domaine juridique neuf pour elle qu'est la loi fiscale et de vérifier les mérites de l'application que l'on en fait.

Ces diverses raisons expliquent le caractère fragmentaire et insuffisant du contrôle exercé par la Cour des comptes sur les recettes fiscales (27).

Il faut, à cet égard, opérer une double distinction :

1^o Le contrôle au stade de la détermination des éléments constitutifs de l'assiette et de la liquidation de l'impôt d'une part, au stade du recouvrement d'autre part ;

2^o Le contrôle des droits au comptant et des droits constatés.

1. Contrôle de la détermination des éléments constitutifs de l'assiette et de la liquidation des impôts.

a) Pour les *droits au comptant*, c'est-à-dire ceux dont le paiement est exigé au moment même où se produit le fait générateur de la recette et où les opérations sont effectuées directement en échange d'espèces (vente de timbres et vignettes, droits d'enregistrement, certains impôts indirects, etc.), le contrôle exercé par la Cour des comptes est limité ; il consiste principalement à veiller à ce que toutes opérations de l'espèce soient enregistrées dans les comptes des comptables.

b) Pour les *droits constatés*, c'est-à-dire ceux pour lesquels un enrôlement ou une formalité analogue précède la perception (impôts directs, droits de succession, etc.), le contrôle ne porte pas sur la constatation même du droit. Celle-ci incombe aux fonctionnaires ordonnateurs des administrations fiscales, qui disposent de larges pouvoirs d'investigation et d'appréciation permettant, par exemple, la taxation par comparaison. Le contrôle de ces opérations est assumé directement par des fonctionnaires de surveillance et des inspecteurs

(27) L'exposé qui suit sur les modalités du contrôle des recettes par la Cour des comptes emprunte de larges extraits au rapport belge, présenté par R. Stocq, Conseiller à la Cour des comptes, au III^e Congrès international des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques, *op. cit.*, pp. 124 à 135.

fiscaux qui ont pour mission de faire assurer l'exacte perception des impôts ainsi que de provoquer la régression de la fraude ; ils sont responsables devant le Ministre des Finances de tout déficit irrécouvrable pouvant être occasionné par un défaut de vérification. La Cour ne vérifie donc pas les rôles d'imposition qui lui sont transmis par les administrations fiscales ; elle se contente de leur certification par les fonctionnaires de surveillance de ces administrations.

En cette matière, la Cour exerce seulement une action épisodique, notamment lorsque la vérification d'autres comptabilités lui fournit l'occasion de découvrir des infractions aux lois fiscales. Elle intervient également lorsque, à l'occasion de dépenses résultant de dégrèvements autorisés par l'Administration, elle découvre la réduction ou l'annulation de droits légalement acquis au Trésor d'après la jurisprudence de la Cour, cet abandon de droits excède la compétence du Ministre pour autant que l'insolvabilité du débiteur ne soit pas établie, et requiert donc l'approbation des Chambres législatives.

2. Recouvrement des droits.

En ce qui concerne le contrôle des écritures de recouvrement, les attributions de la Cour des comptes sont, en principe, importantes, compte tenu de la mission de caractère juridictionnel qu'elle assume à l'égard des comptables.

Outre la vérification matérielle de l'enchaînement des comptabilités et de la régularité des écritures du compte, la Cour doit s'assurer que tous les droits à recouvrer ont été perçus en temps utile ; éventuellement, elle exige une justification du comptable et s'assure que les intérêts de l'Etat ont été sauvegardés. Par exemple, si une perte résulte pour le Trésor du fait que des droits n'ont pas été recouverts et sont atteints par la prescription, la Cour examine si le non-recouvrement ne provient pas de la négligence du comptable et s'il a fait en temps opportun toutes les diligences et poursuites nécessaires ; elle décide, par arrêt motivé, si le comptable peut obtenir décharge ou si sa responsabilité est engagée, auquel cas elle fixe le montant du débat mis à sa charge. Dans la pratique, cependant, lit-on dans le rapport belge au III^e Congrès international des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques, « le contrôle systématique de l'apurement des droits

n'est effectué qu'à l'égard des comptes de gestion relatifs à des recettes non fiscales » (28).

On peut donc conclure, qu'en matière de recettes fiscales, la Cour ne surveille que les opérations de recouvrement et abandonne aux administrations compétentes, le contrôle de l'établissement et de la liquidation de l'impôt. **Pratiquement, la Cour se contente de recevoir le relevé des rôles d'imposition et de vérifier si les receveurs ont perçu les montants mis à charge des contribuables ou ont fait toutes les diligences requises par les règlements.**

IV. PROPOSITIONS

Il ressort de l'exposé qui précède que l'exercice insuffisant par la Cour des comptes de ses prérogatives en matière de contrôle des recettes, résulte essentiellement des causes suivantes :

1^o L'imprécision des prescrits tant constitutionnels que légaux en la matière.

2^o Les difficultés matérielles d'exercer le contrôle des recettes fiscales en l'absence de l'organisation d'un contrôle sur place.

3^o Le défaut de spécialisation de la Cour et de ses bureaux en matière de droit fiscal.

4^o La rigidité des institutions qui ne se sont pas suffisamment adaptées aux changements provoqués par la nouvelle fiscalité directe et indirecte instaurée après la guerre 1914-1918.

Seule une réforme institutionnelle et fonctionnelle de la Cour des comptes est à notre avis susceptible de surmonter ces difficultés. Quelle devrait être cette réforme ? L'analyse à laquelle nous nous sommes livré, aura sans doute permis de deviner la nature des mesures auxquelles nous songeons. Nos suggestions portent essentiellement sur les quatre points que voici :

1. La création, au sein de la Cour des comptes, de deux Chambres nouvelles chargées du contrôle des recettes fiscales ou l'extension du cadre des deux Chambres actuelles en vue de permettre la création, au sein de chacune d'elles, d'une section plus spécialement chargée du contrôle des recettes fiscales.

(28) *Op. cit.*, p. 128.

2. L'insertion dans la loi organique de la Cour des comptes d'une disposition stipulant explicitement qu'en matière de recettes, le contrôle de la Cour des comptes ne porte pas seulement sur le recouvrement, mais également sur la fixation de l'assiette et la liquidation de l'impôt.

3. L'organisation par la Cour des comptes d'un contrôle sur place. On a vu que c'est là une condition « sine qua non » pour que la Cour puisse pratiquement exercer ses prérogatives dans le domaine du contrôle des recettes.

4. La communication, au moins une fois par an, à la Chambre des Représentants des observations de la Cour au sujet de l'exercice de son contrôle sur les recettes fiscales.

1. Réforme de la structure de la Cour des comptes.

Deux formules peuvent être envisagées en vue d'adapter la structure de la Cour des comptes à l'exercice de sa mission de contrôle des recettes fiscales dès le stade de l'établissement de la matière imposable : ou bien l'extension du cadre des deux Chambres actuelles, ce qui rend possible — par la voie du Règlement d'ordre de la Cour — la création au sein de chacune d'elles d'une section chargée plus spécialement du contrôle fiscal, ou bien la création de deux Chambres nouvelles, ayant dans leurs attributions le contrôle des recettes fiscales.

La première formule a davantage le souci de respecter dans toute la mesure du possible les structures actuelles de la Cour. Elle implique la création au sein de chacune des Chambres d'une section spéciale chargée de l'examen des affaires fiscales. Le fait de créer des sections au sein des Chambres de la Cour des comptes ne constitue pas une innovation. En effet, le Règlement d'ordre du 13 juin 1935 de ce Haut Collège prévoit déjà que chaque Chambre comprend deux sections.

La deuxième formule s'inspire de la considération que la mission qui sera assignée aux deux Chambres supplémentaires porte sur des matières foncièrement nouvelles qu'il convient de confier à des magistrats et à un personnel administratif spécialisés.

L'une et l'autre solution présente un certain nombre d'avantages et d'inconvénients qu'il est inutile d'approfondir pour le moment. Disons, ce-

pendant, que c'est la seconde qui a nos préférences.

2. Exercice du contrôle de la Cour des comptes sur toutes les phases de la recette.

Le contrôle opéré par la Cour des comptes sur les recettes fiscales porterait sur toutes les phases de la recette : la détermination des éléments constitutifs de l'assiette, la liquidation et le recouvrement.

Nous nous sommes déjà suffisamment expliqué sur les raisons d'être de cette proposition qui paraît essentielle. Il suffira de préciser ici la portée de certains termes.

Par « détermination des éléments constitutifs de l'assiette » de l'impôt, on entend l'ensemble des opérations auxquelles les administrations fiscales doivent se livrer en vue d'établir les bases de l'impôt. Le contrôle porte dès lors à ce stade de l'opération de recettes, dans le cas des contributions directes, par exemple, sur la matérialité des revenus déclarés par le contribuable, l'exactitude des charges et abattements portés en déduction, des revenus immunisés, etc.

Par « liquidation » de l'impôt, on entend l'application du tarif aux bases imposables pour fixer le montant de l'impôt, la constatation de l'exigibilité et la détermination du redevable.

Par « recouvrement », enfin, on entend l'encaissement de l'impôt par le percepteur du fisc (29).

Pour les recettes fiscales perçues au comptant, comme les taxes assimilées au timbre, par exemple, les trois phases de l'opération de recette coïncident dans le temps. Cela ne dispensera cependant pas la Cour des comptes d'exercer son contrôle sur chacune d'elles.

3. Contrôle sur place de la Cour des comptes.

La Cour des comptes serait habilitée à organiser un contrôle sur place. Il s'agit là d'une autre réforme essentielle qui paraît indispensable si l'on désire concilier le contrôle des recettes fiscales

(29) A. MAGAIN, Code des finances et de la comptabilité publique, Les Editions comptables, commerciales et financières, Bruxelles, 1946, tome I, p. 187.

par la Cour des comptes avec les nécessités administratives.

Ce point a également déjà été abordé dans la première partie du présent exposé. Il est cependant utile de rappeler ici que le contrôle sur place de la Cour des comptes ne constitue pas une innovation. Il existe déjà, en vertu de la loi du 16 mai 1954, pour ce qui concerne les organismes d'intérêt public. Une inspection sur place, par voie de sondage, est par ailleurs organisée, à titre officieux par la Cour des comptes au département de la Défense nationale en vue du contrôle de la comptabilité des matières et du matériel. Les résultats de cette expérience sont étudiés en ce moment par un Groupe de travail de la Commission de la réforme de la comptabilité publique dans le but d'introduire dans la loi sur la comptabilité de l'Etat, les dispositions qui régleraient dorénavant officiellement la procédure de contrôle sur place et par sondage. Rappelons, enfin, que le Centre d'études pour la réforme de l'Etat a, dans ses « Conclusions additionnelles » (La Réforme de l'Etat, Bruxelles, p. 46) préconisé l'organisation d'un contrôle sur place par la Cour des comptes.

La circonstance que la Cour serait habilitée à organiser un contrôle sur place ne porterait cependant aucune atteinte à son droit de contrôle sur pièces, à son droit inscrit à l'article 5, dernier alinéa, de la loi du 29 octobre 1846, de se faire fournir tous états, renseignements et éclaircissements relatifs aux opérations contrôlées. Cette communication aurait lieu, soit par la transmission du dossier original, soit par la production de copies ou photocopies du dossier. Il est évident, cependant, que dans le domaine des affaires fiscales, le contrôle sur place sera la règle, le contrôle sur pièces, l'exception.

Les deux sections ou Chambres de la Cour chargées du contrôle des recettes fiscales devront être secondées pour le contrôle sur place par des membres du personnel de la Cour, dont il n'appartient pas au Législateur de fixer le statut. Il importe, cependant, d'insister sur le fait que ce personnel d'inspection devra avoir une qualification professionnelle très poussée et être recrutée par voie d'un concours particulièrement sévère. Le personnel d'inspection serait, en effet, appelé à jouer un rôle essentiel dans l'activité nouvelle de la Cour. Il n'est pas exagéré de penser que le succès

de cette dernière dépendra, en partie, du savoir-faire de ce personnel.

4. Relations entre la Cour des comptes et la Chambre des Représentants.

La Cour communiquerait périodiquement à la Chambre, et au moins une fois par an, ses observations quant à l'exécution de sa mission en matière de contrôle des recettes fiscales. Cette proposition qui ne fait que reprendre un prescrit constitutionnel, a pour but de mettre l'accent sur la nécessité d'associer, autant que possible, le Parlement lui-même à l'exercice du contrôle des recettes fiscales.

La périodicité dépendra de l'importance des affaires traitées ; si un problème revêt un intérêt suffisant, la Cour ne devrait pas hésiter à l'exposer dans un Cahier spécial, la promptitude de l'information étant de nature à renforcer singulièrement l'efficacité du contrôle. Les Cahiers d'observations constitueront une des pièces maîtresses de l'institution. Grâce à la publicité qui sera donnée aux constatations faites par la Cour des comptes dans le cadre de sa mission de contrôle des recettes fiscales, le Parlement et, par voie de conséquence, l'opinion publique, pourront exercer, mieux que ce ne fut le cas dans le passé, un droit de regard utile sur la manière dont les autorités compétentes s'acquittent de leur mission de perception des recettes fiscales.

La réforme préconisée a pour but d'améliorer le fonctionnement du contrôle démocratique des services publics. C'est le renforcement de la publicité donnée aux constatations et aux interventions de la Cour des comptes qui sera l'instrument essentiel de ce contrôle.

Etant donné, cependant, la complexité et la technicité extrêmes de la législation fiscale, on peut craindre que les Cahiers d'observations de la Cour seront d'une compréhension malaisée pour l'opinion publique. Pour donner sa pleine efficacité à la réforme, il serait souhaitable que la Chambre des Représentants insère dans son Règlement une disposition prévoyant que la Commission des Finances lui fait rapport, au moins une fois par an, sur les observations de la Cour des comptes et que ce rapport est publié.

Pour finir, il paraît utile d'émettre quelques considérations sur la portée générale de nos pro-

positions. Il importe de souligner, en tout premier lieu, que celles-ci ont été conçues de telle manière à ne pas porter atteinte aux prérogatives du Ministre des Finances. La Cour des comptes ne se voit doter, en matière de contrôle des recettes, d'aucun droit d'injonction vis-à-vis du grand argentier de l'Etat. Dans un même souci, on n'a pas estimé devoir doter la Cour des comptes d'un droit de recours en matière de recettes auprès des Cours d'appel et de la Cour de cassation. Le texte auquel nous songeons irait plus loin encore. Il stipulerait expressément que la Cour des comptes et les membres de son personnel ne peuvent intervenir dans la taxation. Son rôle consisterait donc essentiellement à constater les manquements éventuels à la loi ou aux règlements de la part des administrations de recettes et à formuler des observations à ce sujet, selon le cas, au Ministre des Finances ou à la Chambre des Représentants.

La réforme proposée écarte provisoirement toute formule assortissant le contrôle des recettes par la Cour d'un pouvoir juridictionnel sur les ordonnateurs de recettes. Toutes les études sur ce point ont, en effet, montré que l'extension du pouvoir juridictionnel de la Cour des comptes sur les fonctionnaires de recettes se heurte à de multiples difficultés (30). Il se pourrait, cependant, qu'à un stade ultérieur, il sera possible de trouver une formule appropriée dans ce domaine.

Les mesures prévues sont, enfin, marquées du souci de ne pas atteindre le contribuable : le contrôle sur place de la Cour s'exercerait dans les bureaux des administrations de recettes ; il ne s'effectuerait pas chez le débiteur de l'impôt.

La réforme met avant tout l'accent sur les vertus d'une part, de la publicité donnée aux observations faites par la Cour dans l'exercice de ses fonctions et, d'autre part, d'une intervention plus vigilante du Pouvoir, législatif lui-même dans le domaine du contrôle des ressources de l'Etat prélevées à charge des citoyens.

Jusqu'à présent, il n'a été question que du contrôle des recettes fiscales de l'Etat. Mais on devrait également étendre les mesures préconisées aux recettes fiscales des provinces. L'intervention de la Cour des comptes sur le plan des recettes fiscales des provinces ne nécessite aucun commentaire. Il suffira de rappeler que, en vertu de la loi du 29 octobre 1846 relative à l'organisation de la

Cour des comptes, celle-ci est chargée du contrôle des opérations financières des provinces au même titre que celui des opérations de recettes et de dépenses du Pouvoir central.

Quant à l'extension éventuelle des attributions de la Cour des comptes en matière de recettes, aux recettes parafiscales, il convient d'observer que, si les *comptes* de certains organismes sont soumis, en vertu de la loi du 16 mars 1954, au contrôle de la Cour des comptes et si un projet de loi relatif aux comptables publics tend à y soumettre également, les *comptables* de ces organismes, il reste que leurs recettes ne sont pas, à proprement parler, des recettes de l'Etat.

Le Législateur appréciera s'il échet, dans ces conditions, d'établir, par analogie, des règles relatives au contrôle des recettes des organismes d'intérêt public.

Nos propositions se limitent à dessein au problème du renforcement du contrôle de la Cour des comptes sur le plan des recettes. Le renforcement du contrôle en matière de dépenses fait, en effet, l'objet d'une proposition de loi Vanden Boeynants et Consorts (Doc. Chambre des Représentants, numéro 381, session 1961-1962), qui est actuellement pendante devant la Commission des Finances de la Chambre. Il paraît, dès lors, contre-indiqué de commenter, en ce moment, cette proposition.

Mais il tombe sous le sens que les deux objectifs sont intimement liés, tant sur le plan technique que sur le plan politique. Nous voudrions, par conséquent, terminer cet exposé par un vœu, celui que le problème du renforcement du contrôle de la Cour des comptes tant sur les recettes que sur les dépenses, soit repris dans un projet de loi unique, destiné à organiser sur des bases plus solides et plus modernes l'exercice de l'ensemble des prérogatives constitutionnelles de notre Chambre des comptes.

(30) C'est un Groupe de travail de la Commission de la réforme de la comptabilité publique qui s'est en dernier lieu penché sur le problème de l'organisation de la responsabilité des ordonnateurs de recettes et de son sanctionnement. Ce groupe est arrivé à la conclusion qu'il n'est pas possible de légiférer sur la responsabilité des intéressés sans modifier profondément les règles qui président actuellement à la constatation, à la liquidation et au recouvrement des différents produits fiscaux. Il ne faut, en effet, pas perdre de vue que les opérations de taxation sont, à l'heure actuelle, effectuées par toute une chaîne d'agents, ce qui constitue un obstacle à l'individualisation des responsabilités et à leur sanctionnement.