

# FORUM DE L'UE SUR LA TVA

24.02.2016

## GUIDE RELATIF À LA COOPÉRATION ENTRE LES ADMINISTRATIONS DES ÉTATS MEMBRES ET LES ENTREPRISES

### FRAUDE À LA TVA

1. INTRODUCTION .....	2
1.1. Objet et contexte.....	2
1.2. Objectif .....	3
1.3. Parties prenantes .....	3
1.4. Insuffisances des mesures actuellement en vigueur pour lutter contre la fraude à la TVA .....	3
1.5. Engagements des entreprises et des administrations fiscales.....	4
2. RÉALITÉ COMMERCIALE – IDENTIFICATION ET GESTION DU RISQUE .....	6
2.1. Aspects généraux .....	6
3. PROCÉDURES KYC / KYT NORMALES .....	6
3.1. Procédure KYC (pratique habituelle pour les entreprises).....	7
3.2 Procédures KYT (pratique habituelle) .....	7
4. ÉCHANGE D'INFORMATIONS.....	7
4.1 Points de contact pour les entreprises au sein des administrations fiscales .....	7
4.2. Des entreprises aux administrations fiscales .....	8
4.3. Des administrations fiscales aux entreprises .....	8
4.4. Entre administrations fiscales .....	8
5. UTILISATION DES DONNÉES PAR LES ADMINISTRATIONS FISCALES .....	9
5.1. Les administrations fiscales doivent utiliser les informations reçues et agir.....	9
5.2. Retour d'informations .....	9
6. PUBLICITÉ ET SUIVI (MISE À DISPOSITION, MISE EN ŒUVRE, SENSIBILISATION).....	9
7. MISE À JOUR DU GUIDE.....	10
8. ANNEXE 1 - DESCRIPTION DU MARCHÉ DU GAZ ET DE L'ÉLECTRICITÉ.....	11
8.1.1. Contexte .....	11
8.1.2. Le marché de l'énergie .....	11
8.1.3. Incidence du système général de commercialisation sur la fraude à la TVA .....	12
8.1.4. Enregistrement conformément au règlement REMIT.....	13
8.1.5. Groupe d'équilibrage et périmètre .....	14
9. ANNEXE 2 – TÉLÉCOMMUNICATIONS – VENTE EN GROS DE TRAFIC VOIX.....	17

# Guide relatif à la coopération entre les administrations des États membres et les entreprises dans la lutte contre la fraude à la TVA

## 1. INTRODUCTION

Les systèmes de TVA à travers le monde sont de plus en plus complexes et interconnectés. Si le système de TVA de l'Union européenne a été une source d'inspiration au niveau international, ses règles actuelles pour le commerce transfrontalier sont connues pour leur complexité et leur vulnérabilité à la fraude, ce dont les fraudeurs savent tirer parti.

L'accroissement des échanges internationaux et l'apparition de « nouveaux modèles d'entreprise » résultant de développements technologiques, comme les services fournis (à distance) sur plusieurs territoires ou le recours accru à l'externalisation – y compris la sous-traitance – de services/fonctions de soutien, font peser une pression d'autant plus grande sur le système de TVA.

Les différences d'approches considérables entre les pratiques administratives des 28 États membres contribuent également à la grande complexité du système et peuvent avoir un impact sur les processus mentionnés dans le présent guide.

Le système de TVA étant vulnérable à la fraude, il importe de se doter d'un cadre administratif juridique européen simple, juste, solide et efficace et de procédures de coopération efficace entre les administrations des États membres et les entreprises en règle, afin de prévenir la fraude à la TVA et de la combattre aussi efficacement que possible.

### 1.1. Objet et contexte

L'objet du présent guide est de faciliter et d'encourager une coopération administrative renforcée entre les parties prenantes (voir point 1.3) qui y souscrivent pour combattre efficacement la fraude sans complexifier davantage le système de TVA. Il couvrira dans un premier temps la fraude carrousel<sup>1</sup> et ses différentes mutations mais pourra à l'avenir couvrir d'autres types de fraude, les mécanismes de fraude évoluant constamment. Ce guide n'est pas un accord contraignant et vient en appui aux règles du marché libre européen.

Un dialogue et une coopération rapides et efficaces entre les administrations fiscales et les entreprises en règle sont essentiels à la lutte contre la fraude à la TVA. Ce guide de coopération entre les administrations des États membres et les entreprises, qui cible en particulier la fraude à la TVA, peut servir de base aux parties prenantes au système de TVA de l'Union européenne pour élaborer des modèles de coopération efficaces.

Le présent guide doit faciliter :

- une interaction meilleure et plus proactive avec les entreprises en règle pour étudier a priori l'impact que de nouvelles mesures anti-fraude pourraient avoir sur ces dernières ;
- des actions concrètes des différentes parties prenantes à l'échelon européen et national pour partager leur perception du mode de fonctionnement des entreprises et des marchés, pour identifier les points de vulnérabilité du marché à la fraude à la TVA et élaborer conjointement des mesures visant à y remédier, favorisant ainsi une coopération efficace et en temps utile ;

---

<sup>1</sup> Telle que définie au paragraphe 3.2.2 du rapport [COM/2004/0260](#)

- la transposition de ces actions en mesures nationales, par des recommandations sur la manière d’y parvenir ;
- le renforcement et l’échange de meilleures pratiques à l’échelon européen, en s’appuyant notamment sur la coopération entre entreprises en règle et administrations fiscales en matière de respect des règles, sur les procédures visant à connaître sa contrepartie (*know your counterparty-procedures* - KYC) et sur les procédures visant à connaître son assujetti (*know your taxpayer-procedures* - KYT).

Les entreprises participent parfois à la perte de recettes fiscales en aidant les fraudeurs sans le vouloir ou par manque d’information. Ce guide a pour but de fournir toutes les informations nécessaires aux entreprises en règle pour minimiser ce risque.

## **1.2. Objectif**

L’objectif du présent guide est de créer un cadre de meilleures pratiques pour une coopération efficace entre les administrations fiscales et les entreprises. En outre, des informations plus détaillées sont présentées en annexe sur des modèles d’entreprise et des pratiques viables dans des secteurs économiques connus pour être touchés par la fraude.

## **1.3. Parties prenantes**

Les parties prenantes du présent guide sont énumérées sur le site web de la Commission et comprennent :

- la Commission européenne ;
- les États membres ;
- les administrations fiscales ;
- les entreprises ;
- les associations professionnelles.

## **1.4. Insuffisances des mesures actuellement en vigueur pour lutter contre la fraude à la TVA**

Ces dernières années, les exigences de conformité ont été renforcées, ce qui s’est souvent traduit par des obligations de conformité supplémentaires pour les entreprises en règle. Dans le même temps, des outils de lutte contre la fraude transfrontalière à la TVA ont été fournis aux États membres, par exemple :

- le réseau Eurofisc (chapitre X du règlement (UE) n° 904/2010)
- l’utilisation optionnelle et temporaire de mesures anti-fraude dans le cadre du mécanisme de réaction rapide (directive 2013/42/UE) pour combattre une fraude à la TVA soudaine et massive, et l’extension du mécanisme de l’autoliquidation (directive 2013/43/UE) comme outil de prévention de la fraude à la TVA.

Plusieurs États membres ont introduit des régimes d’autoliquidation spécifiques à certains secteurs au cours des dernières années. Toutefois, rien n’indique jusqu’à présent que le montant total des pertes de TVA dans l’UE diminue significativement. Si l’autoliquidation permet à un État membre de mettre un terme à la fraude à la TVA dans un secteur particulier, elle peut conduire au déplacement de la fraude dans d’autres États membres ou sur de nouveaux marchés. Par conséquent, elle ne fait que traiter les symptômes et non les causes de la fraude. Par ailleurs, elle n’est pas adaptée aux secteurs vulnérables au non-respect des obligations au stade final ou au stade de la vente

au détail. Enfin, il est également problématique et coûteux, pour les entreprises en règle, de se tenir informées des différents régimes d'autoliquidation dans les différents États membres.

Des travaux, comme ceux de la Commission relatifs au système de TVA fondé sur le principe de la destination finale, sont en cours pour remédier aux vulnérabilités des échanges transfrontaliers à la fraude à la TVA. Toutefois, une coopération plus étroite entre les États membres et de nouvelles approches incluant une plus grande participation des entreprises en règle à la lutte contre la fraude sont nécessaires.

### **1.5. Engagements des entreprises et des administrations fiscales**

Les mesures de lutte contre la fraude à la TVA doivent être équilibrées, en garantissant la sauvegarde des recettes de TVA tout en veillant à ne pas accroître les obligations pour les entreprises en règle. Une coopération internationale rapide et efficace entre les États membres mais aussi entre les entreprises et les administrations fiscales est essentielle. Les engagements spécifiques qui résultent de ce guide visent à atteindre ces objectifs tout en respectant les principes fondamentaux et les droits des assujettis / administrations fiscales inhérents au système de TVA suivants :

- Sécurité juridique
- Neutralité
- Proportionnalité
- Transparence – partage réciproque d'informations

Les entreprises et les administrations fiscales reconnaissent que les engagements qui suivent sont dans leur intérêt réciproque et serviront à mieux protéger l'ensemble des parties contre la menace que représente la fraude carrousel.

### **Engagements conjoints :**

1. Les entreprises et les administrations fiscales conviennent de partager des informations susceptibles d'aider à identifier et à traiter les cas de fraude carrousel (voir section 4). Dans ce cadre, les principes suivants s'appliquent :

a. Les entreprises sont encouragées à fournir aux administrations fiscales des informations pertinentes en temps opportun, en particulier sur leur activité (en réponse à une demande de renseignements ad hoc ou au cours d'une procédure de contrôle).

b. Les entreprises et les organisations professionnelles sont incitées à prévenir dès que possible les administrations fiscales de l'émergence de nouveaux schémas de fraude susceptibles de créer une distorsion de concurrence dans certains domaines d'activité.

c. Les administrations fiscales sont invitées<sup>2</sup> à partager des informations sous la forme d'alertes précoces, de communications relatives à la fraude, d'alertes relatives à la fraude sectorielle, de lettres de mise en garde individualisées ou sous toute autre forme de communication aux entreprises et aux associations professionnelles (dans la mesure où la législation nationale le permet). Elles sont invitées à fournir des informations aux autres administrations fiscales en temps utile (qu'il s'agisse d'informations fournies spontanément ou suite à une requête formulée au cours d'une procédure de contrôle).

### **Engagements des entreprises**

2. Les entreprises sont invitées à être particulièrement vigilantes lorsqu'un risque spécifique connu leur est signalé et à prendre des mesures appropriées pour s'assurer du caractère adéquat des processus opérationnels qui ont un impact sur la fraude carrousel. Exemple : les procédures KYC (point 3), le suivi des échanges, la séparation des fonctions, l'examen de conformité.

3. Les entreprises des secteurs vulnérables à la fraude à la TVA, lorsqu'elles sont conscientes ou informées d'un risque spécifique connu, conviennent de prendre les mesures raisonnables nécessaires pour sensibiliser et former leur personnel.

### **Engagements des administrations fiscales :**

4. Les administrations fiscales conviennent d'être particulièrement vigilantes dès qu'un risque leur est signalé, et de mettre en place des procédures visant à réduire la fraude, notamment en prenant des mesures appropriées pour garantir l'adéquation des processus qui ont une incidence sur la fraude carrousel. Exemple : des normes strictes d'admission des assujettis à l'immatriculation à la TVA, des procédures KYT, des contrôles de haut niveau (alertes précoces) ou la consultation des données du système VIES<sup>3</sup>.

5. Les administrations fiscales continuent de veiller à la sécurité juridique des entreprises qui s'engagent à observer le présent code de conduite et devraient elles-mêmes offrir des garanties quant à l'utilisation des informations reçues aux seules fins de la coopération. Le fait d'adhérer au présent guide ne modifie pas les principes fondamentaux ni les droits de l'assujetti (comme la présomption de bonne foi) inhérents au système de TVA.

---

<sup>2</sup> Voir exemple en annexe

<sup>3</sup> Système d'échange d'informations en matière de TVA

## **2. RÉALITÉ COMMERCIALE – IDENTIFICATION ET GESTION DU RISQUE**

### **2.1. Aspects généraux**

Une bonne compréhension des aspects commerciaux de l'entreprise et de leur lien avec la TVA est primordiale pour être à même d'identifier et de gérer les risques de fraude carrousel.

Les parties prenantes mentionnées dans le présent guide ne peuvent coopérer efficacement à la lutte contre la fraude à la TVA qu'en comprenant parfaitement la réalité et les motivations commerciales des entreprises, ainsi que les processus mis en place par ces dernières pour gérer l'environnement dans lequel elles exercent leur activité. Cette compréhension permettra d'estimer de manière juste et pertinente ce qui est viable commercialement, ce à quoi l'on peut s'attendre dans un secteur donné et ce qui peut indiquer un problème de fraude.

Les entreprises jouent un rôle clé en partageant l'information et en aidant activement les administrations fiscales à se tenir à jour des évolutions commerciales de leur environnement et des processus internes qu'elles mettent en place pour gérer les risques.

Les modèles d'entreprise changent constamment et le marché requiert que les entreprises s'adaptent en conséquence. Les échanges internationaux vont certainement s'intensifier et inclure davantage de pays, ce qui va faire naître des risques supplémentaires pour les entreprises et de nouveaux défis pour les administrations fiscales. Disposer d'un guide aidant à se prémunir des dangers de la fraude à la TVA sera d'autant plus pertinent.

Les annexes au présent guide contiennent des indications détaillées sur certains secteurs économiques où la fraude a été et reste un problème. Toutefois les fraudeurs pouvant cibler presque tous les secteurs économiques, les secteurs de l'énergie en annexe 1 et des télécommunications en annexe 2 ne sont présentés qu'à titre d'exemple.

## **3. PROCÉDURES KYC / KYT NORMALES**

Dans le cadre des engagements pris dans le cadre du présent guide mais également en tant qu'éléments de la gestion quotidienne de la TVA, les administrations fiscales et les entreprises reconnaissent l'importance des procédures visant à connaître sa contrepartie (*know your counterparty* - KYC) et son assujetti (*know your taxpayer* - KYT), en particulier lorsqu'il s'agit de lutter contre la fraude.

Les procédures KYC et KYT devraient permettre aux entreprises et aux administrations fiscales d'évaluer la situation de leurs contreparties/assujettis en utilisant les informations dont elles peuvent raisonnablement disposer et qui seraient habituellement incluses dans les processus quotidiens. Les procédures KYC et KYT sont importantes au début d'une relation d'affaires ou d'une relation entre une entreprise et une administration fiscale mais également lors de l'évaluation d'une relation en cours. Il convient dès lors de s'interroger sur la fréquence à laquelle ces procédures devraient être réitérées.

De nombreux États membres ont déjà publié des lignes directrices visant à sensibiliser les entreprises aux signes de risques potentiels de fraude carrousel. Les administrations fiscales sont encouragées à partager les informations dont elles disposent avec les entreprises, pour aider ces dernières à faire évoluer constamment leurs procédures KYC.

Il est important de souligner qu'il n'y a pas de procédure KYC ou KYT standard s'appliquant à l'ensemble des entreprises/assujettis. Ces procédures diffèrent et doivent être adaptées à la taille, à

l'activité et au type d'assujetti. Elles doivent également prendre en compte le volume et la valeur des transactions ainsi que le nombre et le type de fournisseurs et de clients.

### **3.1. Procédure KYC (pratique habituelle pour les entreprises)**

Dans des relations d'affaires, les procédures KYC sont des mesures que les entreprises ont adoptées pour réduire les risques commerciaux, comme le risque de crédit, le risque de réputation ou le risque de corruption.

Elles peuvent également contribuer substantiellement à minimiser le risque d'implication involontaire dans une chaîne frauduleuse. Il faut cependant garder à l'esprit que de bonnes procédures KYC ne peuvent éliminer complètement ce dernier risque, compte tenu des moyens considérables à la disposition des fraudeurs ainsi que de la sophistication et de l'évolution constante des schémas de fraude.

En outre, il faut également être conscient du fait qu'en dépit des procédures KYC, un « bon » assujetti peut toujours devenir un « mauvais » assujetti et un fraudeur peut toujours s'introduire dans la chaîne des opérations. Il n'est pas raisonnable, ni pertinent d'un point de vue commercial, d'attendre d'une entreprise qu'elle contrôle ou connaisse toutes les contreparties de ses fournisseurs ou clients directs. Il est en revanche recommandé d'être attentif aux indicateurs de risque de fraude carrousel susceptibles de mettre en lumière un problème au début d'une transaction.

### **3.2 Procédures KYT (pratique habituelle)**

Les procédures « connaître son assujetti » (KYT) sont utilisées par les administrations fiscales par exemple dans le cadre des immatriculations ou des radiations. Elles requièrent que les administrations fiscales suivent des processus spécifiques et procèdent à des vérifications. Il est essentiel, dans ce contexte, d'effectuer des contrôles appropriés et de disposer d'informations à jour, transmises notamment *via* le système VIES. Les États membres sont invités à échanger sur des procédures KYT spécifiques telles que les approches d'analyse du risque/de gestion du risque, les régimes coopératifs de conformité ou les vérifications spécifiques dont font l'objet les assujettis.

## **4. ÉCHANGE D'INFORMATIONS**

### **4.1 Points de contact pour les entreprises au sein des administrations fiscales**

Les administrations fiscales sont invitées à créer des points de contact à l'échelon international (par exemple la présidence d'Eurofisc) et à l'échelon national (dans les administrations fiscales des États membres) pour les entreprises, en vue d'un échange d'informations direct sur le fonctionnement des marchés. Il serait souhaitable qu'un accès permanent soit assuré par voie électronique. En outre, la liste de ces points de contact devrait être publiée.

Afin que l'échange d'informations soit fluide et simple, les entreprises et les administrations devraient créer un canal de communication direct et efficace, donnant aux entreprises comme aux administrations la flexibilité nécessaire pour agir rapidement et de manière ciblée. Un point de contact unique peut être nommé pour chacune des parties s'il rend la communication plus efficace. Aujourd'hui déjà, des points de contact directs sont disponibles pour certaines organisations dans des secteurs exposés. Si nécessaire, les associations d'entreprises pourraient également faire office de point de contact.

## **4.2. Des entreprises aux administrations fiscales**

Les entreprises et les organisations professionnelles devraient essayer d'organiser des ateliers par secteur avec les administrations fiscales, pour communiquer sur le contexte commercial et diffuser des informations pertinentes. Toutefois, la législation européenne de la concurrence fixe des limites à la divulgation des informations commerciales, au suivi actif des mouvements de produits et aux agissements sur le marché libre, aussi ces échanges d'informations doivent-ils en tenir compte.

Si, sur un marché spécifique, des entreprises en règle soupçonnent que certains opérateurs fraudent, il leur est instamment demandé de communiquer cette information aux administrations fiscales, sous réserve que le droit de la concurrence ne s'y oppose pas.

Les administrations fiscales sont invitées à mettre en place une procédure d'information précoce, permettant aux entreprises de signaler aux administrations fiscales, dans le respect de la législation nationale, des pratiques commerciales suspectes, l'apparition de nouveaux acteurs sur le marché ou des irrégularités constatées par exemple au cours des procédures KYC/KYT.

Cette procédure devrait garantir un échange d'informations rapide et ciblé, de manière à informer l'équipe ou le groupe compétent au sein de l'administration fiscale. Le secret, la confidentialité et les garanties du marché libre sont des paramètres que les administrations fiscales doivent prendre en compte lorsqu'elles reçoivent des données des entreprises.

## **4.3. Des administrations fiscales aux entreprises**

Les administrations fiscales sont invitées à publier des lignes directrices de nature à aider les entreprises à reconnaître des partenaires commerciaux à risques. Ces recommandations peuvent par exemple être affichées sur le site web des administrations ou sur les sites web spécifiques à certains secteurs. Cette démarche réduit le risque pour les entreprises de se trouver involontairement impliquées dans une fraude à la TVA.

Les administrations fiscales sont également invitées à mettre en place une procédure d'alerte précoce à destination des entreprises et des organisations professionnelles, qui peuvent relayer les informations pertinentes plus largement parmi les milieux d'affaires. Cette procédure peut prendre la forme de lettres de « sensibilisation » et de « mise en garde », dont des modèles figurent en annexe 3. La législation relative au secret empêche les administrations fiscales de signaler aux entreprises les sociétés qu'elles soupçonnent d'être impliquées dans une fraude à la TVA.

Les États membres sont également invités à consulter les entreprises en règle avant de prendre de nouvelles mesures anti-fraude, afin d'évaluer les incidences potentielles de ces dernières sur ces entreprises.

Les administrations fiscales doivent réagir rapidement aux informations pertinentes qui leur sont communiquées par les entreprises et prendre les mesures appropriées, comme prévu au point 4.1.

## **4.4. Entre administrations fiscales**

EUROFISC est un mécanisme prévu pour renforcer la coopération des administrations fiscales des États membres dans la lutte contre la fraude organisée à la TVA, en particulier contre la fraude carrousel (règlement (UE) du Conseil n° 904/2010). EUROFISC est un réseau d'échange rapide d'informations ciblées sur la fraude à la TVA entre États membres et un mécanisme multilatéral d'alerte précoce.

Le président d'EUROFISC et les points de contact nationaux sont invités à être les interlocuteurs des entreprises dans le cadre de la coopération prévue par le présent guide. Les informations pertinentes



reçues des entreprises pourraient être partagées rapidement avec les administrations fiscales des États membres de l'Union européenne *via* le réseau EUROFISC.

## **5. UTILISATION DES DONNÉES PAR LES ADMINISTRATIONS FISCALES**

### **5.1. Les administrations fiscales doivent utiliser les informations reçues et agir**

Les administrations fiscales cherchant souvent à obtenir des informations sensibles d'un point de vue commercial sur le fonctionnement d'un secteur, elles sont invitées à se rapprocher des entreprises en règle qui sont les mieux placées pour fournir ces informations, par exemple les fabricants de biens ciblés par la fraude.

Sous réserve que des raisons commerciales ou contractuelles ne limitent pas la possibilité de communiquer les informations demandées, il est très probable que les entreprises coopéreront, dans les conditions suivantes :

- Les représentants des entreprises fournissent aux administrations fiscales des registres et des informations au mieux de leurs capacités et en toute bonne foi. Toutefois, on ne peut attendre des représentants actuels qu'ils aient connaissance de toutes les circonstances et de tous les faits passés mentionnés dans lesdits registres et informations.
- Les administrations fiscales traitent les informations fournies comme des informations confidentielles et s'engagent à ce qu'elles soient utilisées aux seules fins des procédures civiles, administratives ou pénales en question et ne soient en aucune manière rendues publiques ou diffusées.
- Les administrations fiscales détruisent les informations une fois que celles-ci ont été traitées ou ne sont plus considérées comme nécessaires ou pertinentes au regard de leur finalité première.

Les administrations fiscales sollicitent au cas par cas une aide au titre de leur enquête. Les informations communiquées dans le cadre d'une enquête ne sauraient être considérées comme pertinentes ou exactes dans le cadre d'une autre affaire, même similaire ou analogue.

### **5.2. Retour d'informations**

Si les administrations fiscales ne peuvent s'engager à faire un retour circonstancié sur la manière dont les informations ont été utilisées, elles sont invitées à indiquer indirectement à quoi les informations en général ont servi et quel résultat a été atteint.

## **6. PUBLICITÉ ET SUIVI (MISE À DISPOSITION, MISE EN ŒUVRE, SENSIBILISATION)**

Pour que ce guide atteigne son but, il doit être mis en œuvre de manière cohérente tant à l'échelon de l'UE qu'à l'échelon national.

Les recommandations qui suivent sont données à cette fin :

- Le présent guide devrait être adopté par le Forum de l'UE sur la TVA et publié sur le site web de la Commission ; nous invitons les États membres à le publier sur leurs sites internet ;
- Des forums et des groupes de travail (administrations fiscales, organisations professionnelles, entreprises) locaux et nationaux devraient être créés pour promouvoir sa

mise en œuvre et rendre compte annuellement au Forum de l'UE sur la TVA des progrès réalisés et des retours d'expérience ;

- Le présent guide devrait être distribué aux organisations professionnelles à l'échelon européen et national.
- Le réseau Eurofisc devrait promouvoir le présent guide de manière active ; les points de contact devraient être communiqués aux parties prenantes ;

L'ensemble des entreprises et des organisations professionnelles concernées doivent avoir la possibilité de soutenir le présent guide.

## **7. MISE À JOUR DU GUIDE**

L'efficacité du « Guide pour la coopération entre États membres et entreprises » sera évaluée et des mises à jour seront envisagées.

## 8. ANNEXE 1 - DESCRIPTION DU MARCHÉ DU GAZ ET DE L'ÉLECTRICITÉ

### 8.1.1. Contexte

En Europe, le maintien du niveau de vie implique un approvisionnement en énergie sûr et à des prix abordables pour les citoyens et les entreprises. Dans le même temps, il est impératif de réduire les effets préjudiciables de l'utilisation de l'énergie sur l'environnement, en particulier du fait de l'utilisation des combustibles fossiles. C'est pour cette raison que la politique de l'UE s'attache à créer un marché intérieur de l'énergie concurrentiel qui offre des services de qualité à des prix bas, à développer des sources d'énergies renouvelables, à réduire la dépendance aux combustibles fossiles et à faire davantage avec une consommation d'énergie réduite. Cette évolution s'inscrit dans le cadre de « l'Union européenne de l'énergie »<sup>4</sup>.

L'existence d'un marché intérieur de l'énergie concurrentiel est un instrument stratégique à la fois parce qu'il offre aux consommateurs européens la possibilité de choisir entre différentes sociétés fournissant du gaz et de l'électricité à des prix raisonnables et parce qu'il rend le marché accessible à tous les fournisseurs, en particulier aux plus petits d'entre eux et à ceux qui investissent dans des formes d'énergie renouvelable.

Les marchés européens de l'énergie ont fait l'objet d'une forte libéralisation à partir du milieu des années quatre-vingt-dix, qui s'est accentuée au cours des années qui ont suivi et a été accompagnée par des paquets législatifs importants en 1996, 2003 et 2009<sup>5</sup>. Ces paquets ou programmes ont été adoptés pour accroître l'interconnexion des marchés et leur ouverture à toutes les parties prenantes : producteurs, grossistes, détaillants, consommateurs.

### 8.1.2. Le marché de l'énergie

L'énergie, en particulier l'électricité, est par nature difficile à stocker et doit être disponible à la demande. Par conséquent, contrairement à d'autres produits, il n'est pas possible dans des conditions d'exploitation habituelles de la stocker, d'en restreindre la distribution ou de faire attendre les clients. En outre, l'offre et la demande varient en permanence.

Il est donc nécessaire de disposer d'une agence de contrôle, dénommée « [gestionnaire de réseau de transport](#) (GRT) », pour coordonner l'appel des unités de production et répondre ainsi à la demande attendue du système *via* le [réseau de transport](#) (c'est-à-dire coordonner le transport en masse de gaz ou d'électricité depuis les centrales de production jusqu'aux postes électriques situés près des agglomérations).

Chaque marché énergétique comprend le réseau de transport dont disposent les grossistes, les détaillants et les consommateurs finaux dans une zone géographique déterminée. Un marché peut être transfrontalier.

---

<sup>4</sup> Voir [http://ec.europa.eu/priorities/energy-union-and-climate\\_fr](http://ec.europa.eu/priorities/energy-union-and-climate_fr)

<sup>5</sup> Le **premier paquet de libéralisation** a été adopté en 1996 (pour l'électricité) et en 1998 (pour le gaz) avec une transposition nationale dans un délai de deux ans. Le **deuxième paquet de libéralisation** a été adopté en 2003 et devait être transposé par les États membres en 2004 au plus tard. Il contenait certaines dispositions n'entrant en vigueur qu'en 2007. Le **troisième paquet de libéralisation** a été adopté en 2009.

## Rôles des acteurs du marché

- *Producteur* : société qui extrait du gaz ou produit de l'électricité.
- *Fournisseur* : société qui fournit du gaz et de l'électricité aux utilisateurs finaux et qui a besoin d'une capacité de transport à cet effet.
- *Expéditeur (peut également être fournisseur)* : société qui utilise le réseau national de transport de gaz ou d'électricité pour faire transporter du gaz ou de l'électricité en vertu d'un contrat de transport avec un gestionnaire de réseau de distribution (GRD).
- *Opérateur (grossiste ou détaillant)* : société commerciale qui achète et vend du gaz ou de l'électricité sur un marché (hub) parfois virtuel. Un opérateur ne fait pas nécessairement transporter le gaz ou l'électricité et n'agit pas toujours en tant que fournisseur.
- *Consommateur* : utilisateur effectif du gaz ou de l'électricité. On distingue les consommateurs résidentiels (ménages et petites entreprises) des grands consommateurs (entreprises, industries).
- *Opérateur de bourse d'échange de l'électricité ou du gaz* : société qui gère une bourse du gaz ou de l'électricité sur le marché national ou régional du gaz ou de l'électricité.
- *Gestionnaire de réseau de transport (GRT)* : le gestionnaire du réseau national de transport de gaz ou d'électricité.
- *Gestionnaire de réseau de distribution (GRD)* : le gestionnaire d'un réseau régional de distribution.

Si un producteur, un grossiste, un détaillant ou un consommateur veut entrer sur le marché de l'énergie d'un État membre donné, il doit être enregistré auprès du GRT de cet État membre.<sup>6</sup> Si un acteur de marché veut également être actif sur d'autres marchés nationaux ou régionaux, il doit être enregistré auprès des GRT des États membres ou des régions correspondants. Les conditions d'enregistrement auprès des GRT suivent dans les grandes lignes le même modèle mais peuvent différer d'un État membre à l'autre. Chaque GRT dispose d'une liste de tous les acteurs enregistrés. Toutefois, dans certains pays, cette liste n'est pas à jour.

Par ailleurs, le règlement REMIT<sup>7</sup> dispose que l'ensemble des grossistes doivent figurer dans le registre européen des acteurs de marché<sup>8</sup>.

### 8.1.3. Incidence du système général de commercialisation sur la fraude à la TVA

Il y a des différences significatives entre les systèmes de commercialisation du secteur de l'énergie d'une part et de la vaste majorité des autres secteurs d'autre part.

Par exemple, le risque de fraude à la TVA dans le secteur des télécommunications résulte principalement du faible besoin en capital, de la facilité d'offrir un service de voix sur internet (VoIP) ou du fait que les téléphones cellulaires (téléphones mobiles) constituent de petites unités de grande valeur qui peuvent facilement être stockées et déplacées (donc bien adaptées pour commettre une fraude carousel). Par ailleurs, ces deux activités ciblent un grand nombre de clients finals, même dans les pays où le niveau de revenus / le pouvoir d'achat est en général bas.

---

<sup>6</sup> Il convient de préciser que certaines sociétés, comme les banques, peuvent échanger physiquement du gaz et de l'électricité sans être agréées auprès d'un GRT. Dans ce cas, ces sociétés dénouent leurs positions avant que la livraison physique n'ait lieu.

<sup>7</sup> Règlement (UE) n° 1227/2011 concernant l'intégrité et la transparence du marché de gros de l'énergie (REMIT)

<sup>8</sup> <https://www.acer-remiteu.eu/portal/european-register>

Le secteur de l'énergie ne connaît pas le même niveau de risque de fraude à la TVA. Toutefois, on dénombre quelques cas de fraude dans lesquels le fraudeur était actif sur le marché de gros, le marché de détail nécessitant un dispositif plus compliqué avec notamment un réseau de distribution de gaz ou d'électricité. Par ailleurs, dans le cas du secteur de l'énergie et contrairement aux téléphones portables, la menace ne concerne pas un bien physique. L'électricité est difficile à stocker et doit être livrée « à la demande ».

Avec un niveau de menace actuellement relativement faible dans le secteur de l'énergie, le risque de fraude peut être réduit essentiellement grâce à une procédure KYC rigoureuse. Comme mentionné plus haut, dans ce contexte, le secteur de l'énergie est également favorisé par l'enregistrement obligatoire auprès de l'autorité européenne de l'énergie, l'Agence de coopération des régulateurs de l'énergie (ACER), *via* les régulateurs nationaux. En outre, les GRT et GRD ont l'obligation de tenir des registres pour le transport de l'électricité et du gaz. Le risque de fraude est donc essentiellement limité aux sociétés qui ont déjà exercé une activité normale de commerce de gros pendant un certain temps. Dans ce domaine, une fraude requiert un capital beaucoup plus élevé tout en étant plus longue à mettre en place et plus complexe. Les fraudeurs ne peuvent pas mettre la clé sous la porte du jour au lendemain et monter une nouvelle société dans la foulée.

Il convient de distinguer les « échanges sur les bourses » et les « échanges bilatéraux » ou de gré à gré. Les échanges sur les bourses sont particulièrement répandus pour l'électricité alors que les échanges de gaz à grande échelle se font de gré à gré, bien que cette pratique soit en perte de vitesse. Les échanges sur les marchés ne peuvent avoir lieu sans que les parties se soient mises préalablement d'accord avec les bourses concernées sur les garanties/sûretés pour les transactions réalisées, etc.

Les opérations de gré à gré ne requièrent pas les mêmes formalités et sont réalisées habituellement avec la même contrepartie, même s'il peut de temps en temps y avoir un nouvel entrant. Pour ce dernier, une procédure KYC relativement exhaustive est généralement nécessaire. À ce jour, il n'y a pas de règles établies pour ces procédures, largement fondées sur l'évaluation des risques de chaque société, en particulier le risque de crédit de la contrepartie.

Les autorités de surveillance sont les autorités nationales de l'énergie et des marchés financiers. La supervision s'opère également au moyen de questionnaires exhaustifs, du manuel d'utilisation sur les déclarations de transactions (TRUM) et des lignes directrices établies par l'ACER ou par l'AEMF (Autorité européenne des marchés financiers).

Le régime provisoire de l'autoliquidation est couramment utilisé dans l'UE pour le gaz naturel et l'électricité, principalement à titre préventif. Certains États membres l'utilisent également pour les quotas d'émissions.

#### *8.1.4. Enregistrement conformément au règlement REMIT*

Le règlement REMIT<sup>9</sup> dispose que les sociétés actives sur le marché de gros du gaz et de l'électricité doivent obligatoirement s'enregistrer à compter du 7 octobre 2015. Le code d'enregistrement de l'ACER est utilisé aux fins de déclaration des transactions et des ordres, conformément au règlement REMIT.

Dans le cadre du système de conformité du règlement REMIT, le code d'enregistrement de l'ACER désigne un code unique à 12 caractères alphanumériques (exemple : 1234567890ab), attribué à un

---

<sup>9</sup> Règlement (UE) n° 1227/2011 Parlement européen et du Conseil du 25 octobre 2011 concernant l'intégrité et la transparence du marché de gros de l'énergie concernant l'intégrité et la transparence du marché de gros de l'énergie

acteur du marché de gros de l'énergie par l'ACER à l'occasion de son enregistrement auprès de l'autorité nationale de régulation de l'énergie (ANR) de l'État membre concerné.

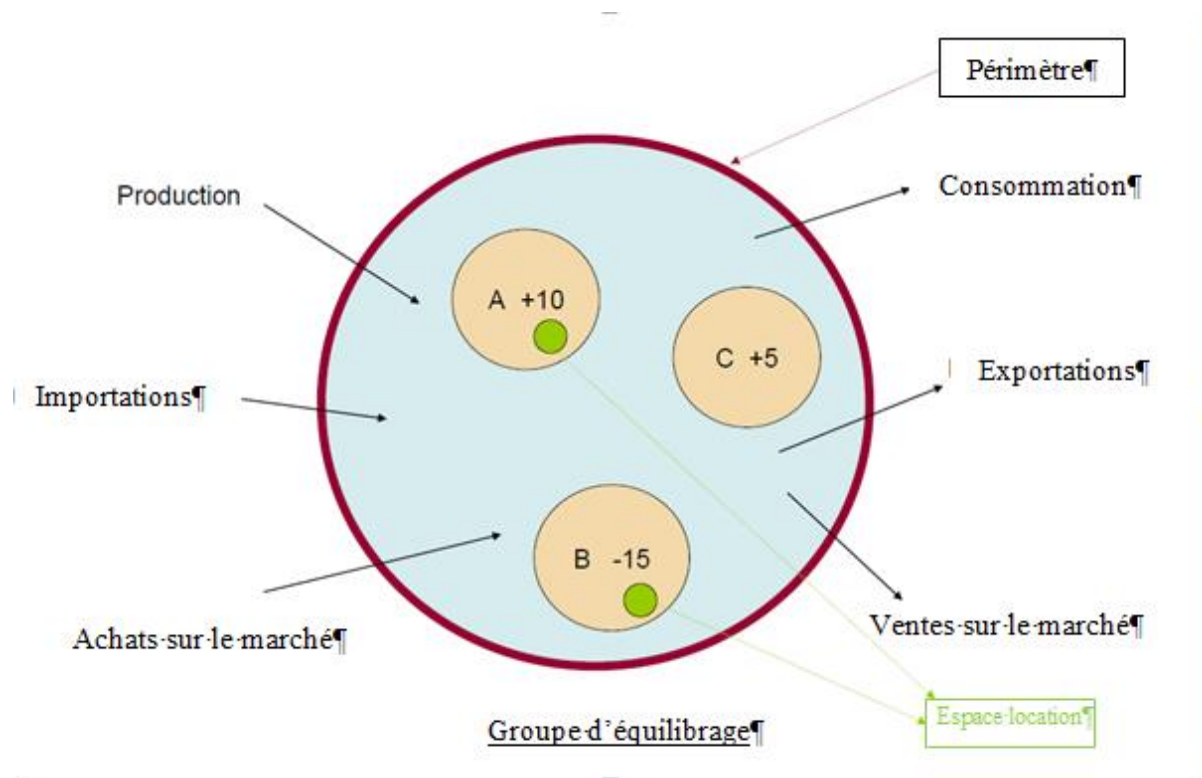
Aucune transaction sur le marché de gros du gaz et de l'électricité ne peut avoir lieu si les contreparties ne sont pas enregistrées. En outre, toutes les opérations sont déclarées de manière détaillées avec un identifiant juridique non équivoque.

#### 8.1.5. Groupe d'équilibrage et périmètre

Tout utilisateur du système qui est connecté à un réseau de gaz ou d'électricité (réseau d'énergie), qu'il se fournisse auprès de ce réseau ou l'alimente, doit appartenir à un groupe d'équilibrage ou en former un. Au sein d'un tel groupe (virtuel), grossistes, détaillants, producteurs, distributeurs et consommateurs peuvent réaliser des transactions commerciales sur le marché de l'énergie.

Les utilisateurs d'un groupe d'équilibrage peuvent désigner un représentant de leur groupe auprès du GRT. Le représentant du groupe d'équilibrage est responsable de la gestion de ce dernier en maintenant un équilibre entre les intrants et les extrants. Tout intrant ou extrant du réseau doit être attribué à un groupe d'équilibrage.

En formant un groupe d'équilibrage, les participants peuvent créer leur portefeuille d'affaires auquel se réfère le terme « périmètre ». Il s'agit d'une sorte de compte. Ce périmètre d'équilibrage fait apparaître les intrants d'importation, de production ou d'achats et les extrants correspondant aux ventes aux consommateurs, au marché et aux exportations.

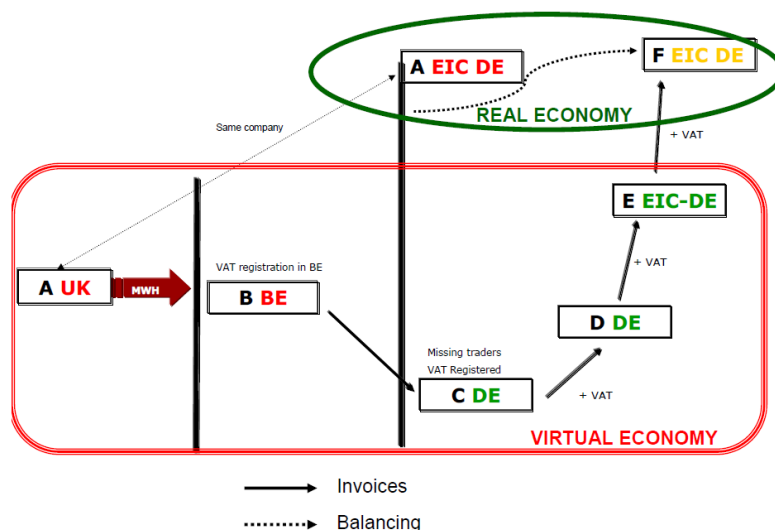


Le marché est équilibré dans une certaine marge, sous le contrôle du GRT. Si un acteur du marché ne respecte pas cet équilibre, il doit verser une pénalité au GRT (correspondant à un pourcentage du prix du marché au moment du déséquilibre).

## Mécanisme de fraude à la TVA

En vertu du règlement d'exécution (UE) n° 1348/2014 de la Commission du 17 décembre 2014<sup>10</sup> (législation secondaire REMIT), plus aucune transaction impliquant une société du marché de gros *non enregistrée* ne sera possible dans le secteur de l'énergie après le 7 octobre 2015.

Par conséquent, le mécanisme de fraude utilisé dans les quelques cas connus (voir ci-dessous) ne peut plus être utilisé.



Légende du graphique :

Real economy : économie réelle

Virtual economy : économie virtuelle

Same company : même société

VAT registration in BE : immatriculation à la TVA en Belgique

Missing trader : opérateur défaillant

VAT registered : immatriculé à la TVA

Invoices : factures

Balancing : équilibrage

Dans le cas représenté, les sociétés disposant d'un code d'identification de l'énergie (code EIC) sont enregistrées auprès du GRT en Allemagne. Les autres sociétés ne sont pas enregistrées auprès du GRT. Toutes les sociétés sont immatriculées à la TVA.

La véritable livraison d'électricité a lieu en Allemagne entre les sociétés A et F (économie réelle).

Les sociétés B, C et D qui ne sont pas enregistrées utilisent le groupe d'équilibrage des deux sociétés de l'économie réelle. Les sociétés B et D louent des capacités auprès de la société A. La société C fait de même avec la société F.

Les sociétés B, C, D et E sont considérées comme des commissionnaires qui agissent en leur nom mais pour le compte d'un commettant. Dans ce cas, l'article 14, deuxième paragraphe, point c, de la directive TVA s'applique, ce qui signifie que l'électricité est livrée aux commissionnaires et par les commissionnaires.

La société A est une société britannique enregistrée auprès du GRT allemand. Elle vend de l'électricité à une société roumaine B qui est immatriculée à la TVA en Belgique. Elle ne facture pas de TVA puisqu'en vertu de l'article 38 de la directive TVA le lieu de livraison se situe en Belgique et que l'article 199 bis de la directive TVA relatif à l'autoliquidation s'applique. Il n'y a pas d'état récapitulatif puisqu'il n'y a pas de livraison intracommunautaire.

La société B vend l'électricité à la société C en Allemagne. Aucune TVA ne figure sur la facture puisqu'en vertu de l'article 38 de la directive TVA le lieu de livraison se situe en Allemagne et que l'article 199 bis de la directive TVA relatif à l'autoliquidation s'applique. Il n'y a pas d'état récapitulatif puisqu'il n'y a pas de livraison intracommunautaire.

<sup>10</sup>Règlement d'exécution (UE) n° 1348/2014 de la Commission du 17 décembre 2014 concernant la déclaration des données en application de l'article 8, paragraphes 2 et 6, du règlement (UE) no 1227/2011 du Parlement européen et du Conseil concernant l'intégrité et la transparence du marché de gros de l'énergie

La société C revend l'électricité à la société D en Allemagne. Elle facture la TVA sur cette livraison nationale.

La société D revend l'électricité à la société E en Allemagne. Elle facture et déduit la TVA sur cette livraison nationale.

La société E revend l'électricité à la société F en Allemagne. Elle facture et déduit la TVA sur cette livraison nationale.

Cependant, la société C agit en opérateur défaillant et ne verse pas la TVA au Trésor allemand. C'est à ce stade que la fraude à la TVA est commise.

Dans le cadre du régime réglementaire actuel, tous les acteurs du marché de gros sont enregistrés et des informations sur chacune des sociétés et leurs dirigeants peuvent être obtenues sur le portail REMIT. Cela a pour effet de réduire le risque de fraude à un niveau tel que, conjointement, la régulation accrue du secteur de l'énergie et des procédures KYC même simples peuvent constituer un rempart au moins aussi efficace qu'un système national d'autoliquidation de la TVA contre ce type de fraude.



## 9. ANNEXE 2 – TÉLÉCOMMUNICATIONS – VENTE EN GROS DE TRAFIC VOIX

### Contexte

Dans le secteur des télécommunications, la vente en gros de trafic voix, notamment de trafic voix sur IP, est actuellement le segment le plus exposé au risque de fraude à l'opérateur défaillant (fraude MTIC TVA), ce qui s'explique certainement par le fait qu'il est relativement simple et peu coûteux de créer une entreprise de revente dans ce domaine. Il suffit pour cela de disposer d'un faible espace de bureau, de quelques équipements faciles à se procurer et d'une connexion à l'internet. En outre, ce segment est d'autant plus intéressant pour les fraudeurs qu'il évolue rapidement et peut générer des revenus élevés en peu de temps, en particulier lorsque le trafic voix concerne des destinations très rentables telles que l'Afrique. Par ailleurs, en raison de la nature des services de voix internationaux, ce trafic peut souvent être acheté et revendu à plusieurs reprises, ce qui permet de faire passer les appels plusieurs fois par les mêmes contreparties.

Dans certains pays, un autre segment est également très exposé à ce type de fraude, celui de la vente de téléphones mobiles, sans doute parce que ces équipements de petite taille mais de grande valeur peuvent être stockés et transportés assez facilement en vue d'une fraude carrousel. Cela étant dit, il semble que les fraudeurs privilégient désormais les biens immatériels, du moins dans le secteur des télécommunications, ce qui leur évite d'avoir à manipuler des marchandises physiques. Les entreprises qui travaillent avec des grossistes sont les plus exposées. En revanche, la chaîne logistique des grandes entreprises de télécommunication qui achètent leurs mobiles directement auprès du fabricant et les revendent au client final est beaucoup moins susceptible d'être touchée par une fraude à grande échelle.

Dans certains pays qui appliquent une taxe sur les cartes de téléphone prépayées au niveau du point de vente, des fraudes carrousel ont été découvertes en lien avec la vente en gros de ce type de biens.

D'autres types de services de télécommunication (données, contenus, SMS ou vente en gros de trafic voix national notamment) ne sont pas considérés à l'heure actuelle comme très exposés au risque de fraude MTIC TVA, mais la vigilance doit rester de mise.

La présente annexe est centrée sur les risques liés à la vente en gros de trafic voix.

- *Définitions*

***Vente en gros de trafic voix à l'international*** : achat ou vente de services de voix qui commencent ou finissent dans un autre pays.

***VoIP*** : protocole de voix sur IP, technique qui permet l'acheminement d'appels téléphoniques via une connexion internet à large bande et non via une ligne téléphonique normale (analogique).

***Terminaison d'appel*** : également dénommée « terminaison voix » : routage d'un appel d'une compagnie de téléphone (également dénommée « opérateur » ou « fournisseur ») vers une autre compagnie. Le point de terminaison est l'appelé ou le point d'extrémité. Le point d'origine est l'appelant, celui qui déclenche l'appel.

***Départ d'appel*** : également dénommé « départ voix » : collecte des appels déclenchés par un appelant dans un commutateur téléphonique.

**Destination** : pays où est envoyé l'appel et pays où [Note du traducteur : il manque le bas de la page 16 de l'original anglais].

**Opérateur** : entreprise qui fournit des services de voix ou de données. Les opérateurs peuvent fonctionner sans réseau ou par le biais de câbles classiques.

**Revendeur** : opérateur de télécommunications qui ne possède pas de réseau propre et revend du trafic voix ou d'autres types de trafic.

**Trafic** : de trois types : voix, données ou images ; les exigences techniques dépendent du contenu transmis.

**Accord bilatéral** : accord aux termes duquel chacune des deux parties convient d'échanger du trafic avec l'autre partie et s'engage en général sur un certain volume.

**Hubbing** : pratique consistant à fournir ou recevoir des services de terminaison au niveau mondial, via un simple accord d'interconnexion conclu avec un opérateur.

**Accord d'interconnexion** : contrat commercial entre deux entreprises de télécommunication, conclu en vue de l'interconnexion de leurs réseaux et de l'échange de trafic voix. Ce type d'accord est conclu tant dans le secteur des réseaux téléphoniques commutés publics que dans celui de l'internet.

**Commutation** : dans un réseau de télécommunications, appareil qui conduit les données entrantes provenant de tous les ports d'entrée vers un port de sortie spécifique, ce dernier conduisant les données à leur destination finale.

**ABP** (Alternative Banking Platform) : plateforme bancaire alternative, compte bancaire virtuel fonctionnant en dehors du système financier réglementé.

**Routage à moindre coût** (LCR/Least Cost Routing) : technique qui permet de router les appels téléphoniques en recourant aux moyens les plus économiques.

- Acteurs du marché
- Opérateurs transportant de la voix de niveau 1 : en général, les opérateurs les plus importants, bien établis sur le marché, qui possèdent un réseau national et international (Vodafone, British Telecom Ltd ou AT&T par exemple).
- Opérateurs transportant de la voix de niveau 2 : entreprises généralement de plus petite taille dont les activités sont similaires à celles des opérateurs de niveau 1, mais qui doivent conclure des accords d'échange de trafic avec les opérateurs de niveau 1 pour la totalité ou une partie de leur réseau.
- Opérateurs transportant de la voix de niveau 3 : entreprises sans réseau qui achètent et revendent du trafic auprès d'autres opérateurs et l'acheminent en utilisant leurs propres commutateurs.

- Autorités de régulation des télécommunications (Ofcom par exemple). Il est à noter qu'en fonction du type de services fournis et du lieu d'établissement, tous les opérateurs offrant du transport voix ne sont pas tenus de détenir une licence délivrée par ces autorités.
- Consommateurs : utilisateurs des services de télécommunications, qui déclenchent ou reçoivent des appels téléphoniques.
- **Modèles d'entreprise**

Sur le marché de la vente en gros de trafic voix international, la concurrence est rude et il n'est pas rare que les marges soient très faibles. Les tarifs sont habituellement fixés en dollars US sur la base d'un prix à la minute et peuvent varier d'un jour sur l'autre, voire plus souvent. Le marché repose largement sur les critères du prix et de la qualité. Généralement, l'opérateur utilise une table de routage qui détermine quel trafic doit être envoyé à quel opérateur, la plupart du temps par le biais de la route la moins coûteuse. Toutefois, d'autres facteurs sont pris en compte, tels que l'existence d'un accord bilatéral avec un autre opérateur.

Quoi qu'il en soit, les opérateurs (en particulier de niveau 1) cherchent à faire passer le trafic par la route la plus directe possible afin de garantir la qualité du service, bien que cette solution implique la plupart du temps des coûts plus élevés. Par exemple, un opérateur national britannique souhaitant acheminer du trafic en Afrique *via* une route de qualité recourra probablement à un opérateur international tel que BICS ou iBasis, qui chargera à son tour l'opérateur national compétent aux États-Unis d'acheminer directement l'appel. Dans ce scénario, le risque d'une fraude carrousel dans la chaîne d'approvisionnement est très limité voire nul. Par contre, lorsque le moteur principal de la transaction est le prix et non la qualité, le trafic en provenance de particuliers est susceptible de passer par un certain nombre de revendeurs avant d'atteindre sa destination. Dans ce scénario, les chaînes logistiques sont exposées au risque de fraude.

Le trafic circule entre les opérateurs *via* un réseau de câbles et de commutateurs. Le secteur des télécommunications peut être touché par différents types de fraude, par exemple de fausses réponses ou des fraudes à la répartition des revenus internationaux. Les opérateurs disposent de plusieurs méthodes pour les repérer. Ils cherchent également à repérer le trafic artificiel, caractéristique de certaines de ces fraudes. Souvent, dans les chaînes logistiques qui font l'objet de fraudes à l'opérateur défaillant, le trafic est réel ou semble l'être.

Il existe pour l'industrie des télécommunications un certain nombre d'indicateurs de risque de fraude carrousel couramment acceptés, présentés ci-après. Cette liste n'étant qu'indicative, il convient d'être toujours en alerte face à des activités paraissant inhabituelles ou non commerciales. Les entreprises devraient prendre toutes les mesures possibles et commercialement raisonnables pour juger de la présence des marqueurs cités plus bas ainsi que d'indicateurs potentiels d'une fraude carrousel, ce qui fait partie de la procédure KYC (*Know Your Customer*/ « connaître ses clients »).

Il faut néanmoins garder à l'esprit que de nombreux indicateurs de risque sont susceptibles d'apparaître lors d'une vente en gros de services de télécommunications. L'important est de vérifier si les indicateurs observés semblent avoir une certaine pertinence sur le plan commercial, dans le contexte donné. Il convient de se montrer particulièrement vigilant lorsque les indicateurs de risque concernent de nouveaux entrants sur le marché, des entreprises relativement nouvelles ou des entreprises plus anciennes ayant changé de propriétaire à plusieurs reprises dans des délais identiques, ou lorsqu'apparaît un certain nombre d'incohérences ou de facteurs de risque.

## **Indicateurs de risque de fraude carrousel dans le secteur des télécommunications**

- Des tarifs ou d'autres conditions commerciales qui ne correspondent pas aux pratiques du marché (« trop beau pour être vrai »), par exemple des minutes ou des téléphones vendus à des prix inférieurs à ceux du marché libre
- Des commissions ou autres réductions de prix (cadeaux, par exemple) consenties à des fournisseurs ou à des clients
- Des éléments prouvant l'existence d'une collusion entre des fournisseurs qui fixent leurs prix de telle sorte que chaque partie intervenant dans la chaîne logistique réalise une petite marge
- Des éléments prouvant l'existence d'ententes sur les chaînes logistiques, dans le cadre desquelles des sociétés non liées conviennent par exemple des montants qu'elles se facturent mutuellement
- Des éléments prouvant l'existence d'un comportement non commercial (par exemple anti-concurrentiel)
- Des offres ou demandes de prêt ou de financement à première vue inhabituelles ou non commerciales
- Des réductions de prix anormales, ou des écarts par rapport aux valeurs normales
- Des ventes répétées au même prix ou à un prix plus faible associées à des bénéfices importants, pour la même destination
- Des ventes « circulaires », dans lesquelles la même capacité vendue en gros ou les mêmes appareils mobiles sont cédés à plusieurs reprises aux mêmes acteurs du marché, moyennant une marge importante, ou d'autres éléments prouvant que les mêmes produits ou services sont achetés et revendus de manière répétée
- Des accords de partage des recettes/bénéfices
- L'insertion d'étapes inutiles dans les transactions commerciales, qui font augmenter les recettes
- La découverte d'autres types de fraude, ou l'existence de soupçons à cet égard
- Des transactions à prix stables à toutes heures du jour et de la nuit
- Des demandes de paiement offshore (divergence entre le lieu d'établissement de la contrepartie et le lieu de paiement)
- Des demandes visant à payer séparément le montant HT et la TVA
- Une date de paiement antérieure à la date de facturation
- Des demandes de paiement portant sur des montants arrondis
- D'autres conditions de paiement inhabituelles
- Divergence d'identité entre le titulaire du compte bancaire utilisé pour le paiement et la contrepartie
- Des pics d'activité inattendus ou inexplicables
- Un trafic d'une importance inhabituelle avec une contrepartie

- Des changements rapides, inexpliqués ou inhabituels, des coûts, des recettes et du trafic (quantité ou sens)
- Un accroissement rapide du volume des échanges avec une contrepartie ou sur une certaine route, apparemment sans explication commerciale
- Des marges non conformes aux usages
- Quelques numéros manquants dans les factures
- Un dépassement des seuils de vente
- Des demandes de délais de paiement plus courts que la normale
- Des boucles dans le trafic ou un non-respect des principes du routage à moindre coût.