

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

AVIS CNC 2009/9 - Implications comptables de l'obligation d'acceptation des déchets d'équipements électriques et électroniques

Avis du 11 mars 2009

Table des matières

- I. APERCU DES LEGISLATIONS PERTINENTES
 - A. *La Directive européenne*
 - B. *La législation régionale belge*
 - 1. La Région flamande
 - 2. La Région wallonne
 - 3. La Région de Bruxelles-Capitale
 - C. *La législation belge: les 'conventions environnementales' des Régions flamande, wallonne et de Bruxelles-Capitale*
 - 1. La législation
 - 2. Objectifs
 - 3. Organisme(s) de gestion

- II. LE RESPECT DE L' OBLIGATION D' ACCEPTATION DES DECHETS D' EQUIPEMENTS ELECTRIQUES ET ELECTRONIQUES (DEEE) PAR LES IMPORTATEURS/PRODUCTEURS: ANALYSE DU SYSTEME
 - A. *Collectif ou individuel*
 - B. *Cotisation Recupel*
 - 1. Détermination du montant de la cotisation Recupel dans la Région flamande
 - 2. Détermination du montant de la cotisation Recupel dans la Région wallonne
 - 3. Détermination du montant de la cotisation Recupel dans la Région de Bruxelles-Capitale
 - C. *Mention de la cotisation Recupel lors de la commercialisation des EEE domestiques et professionnels*
 - 1. La Région flamande
 - 2. La Région wallonne
 - 3. La Région de Bruxelles-Capitale

- D. *Distinction entre 2 types de cotisations Recupel*
 - 1. La cotisation *all-in* (pour les EEE domestiques)
 - 2. La cotisation administrative (pour les EEE non-domestiques)
- E. *Déclaration*
- F. *Facturation sur base de la déclaration*
- G. *Possibilité de recouvrement*
- H. *Contrôle*
 - 1. La Région flamande
 - 2. La Région wallonne
 - 3. La Région de Bruxelles-capitale

III. IMPLICATIONS COMPTABLES DE L' OBLIGATION DE L'ACCEPTATION

- A. *Introduction*
- B. *Législation pertinente*
 - 1. AR du 30 janvier 2001 (Arrêté d'exécution du Code des Sociétés, ci-après AR C.Soc.)
 - 2. Avis pertinents de la Commission des Normes comptables
 - 3. IFRS/IAS
 - 4. Communication interprétative de la Commission européenne 98/C 16/04
 - 5. Jurisprudence pertinente
- C. *Traitement comptable dans le chef du producteur/importateur*
 - 1. Implications comptables de l'obligation d'acceptation dans le chef du producteur/importateur de EEE domestiques
 - 2. Implications comptables de l'obligation d'acceptation dans le chef du producteur/importateur de EEE professionnels commercialisés avant le 13 août 2005
 - 3. Implications comptables de l'obligation d'acceptation dans le chef du producteur/importateur de EEE professionnels commercialisés après le 13 août 2005
- D. *Comptabilisation dans le chef des organismes de gestion sectoriels*
 - 1. Implications comptables pour les organismes de gestion sectoriels dans le cas des DEEE domestiques
 - 2. Implications comptables pour les organismes de gestion sectoriels dans le cas de DEEE professionnels commercialisés au plus tard le 13 août 2005 et après cette date
- E. *Comptabilisation dans le chef des entreprises de distribution*

I. APERCU DES LEGISLATIONS PERTINENTES

A. La Directive européenne

La directive 2002/96/CE du Parlement européen et du Conseil, relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques (DEEE¹), soit la « Directive WEEE »², a été adoptée le 27 janvier 2003³, et est entrée en vigueur à la même date. La Directive WEEE a été modifiée peu après par la Directive 2003/108/CE⁴ en ce qui concerne le financement des DEEE provenant d'utilisateurs autres que des ménages⁵.

La directive s'applique aux équipements électriques et électroniques couverts par les catégories reprises en annexe à la directive. Il s'agit des catégories suivantes:

1. Gros appareils ménagers ;
2. Petits appareils ménagers ;
3. Équipements informatiques et de télécommunications ;
4. Matériel grand public ;
5. Matériel d'éclairage ;
6. Outils électriques et électroniques (à l'exception des gros outils industriels fixes) ;
7. Jouets, équipements de loisir et de sport ;
8. Dispositifs médicaux (à l'exception de tous les produits implantés et infectés) ;
9. Instruments de surveillance et de contrôle ;
10. Distributeurs automatiques.

La directive devait être transposée en droit national pour le 13 août 2004. Les Etats membres devaient organiser un système de reprise qui devait être opérationnel le 13 août 2005 au plus tard. En Belgique, la transposition de la directive a été réalisée au niveau des législations des trois régions, en 2004 et en 2005 (*cf. infra*).

La Directive WEEE opère une distinction entre:

- les DEEE des ménages et les DEEE provenant d'utilisateurs autres que les ménages, d'une part, et

¹ Dans la suite du texte, l'expression « déchets d'équipements électriques et électroniques » est abrégée comme « DEEE », « équipements électriques et électroniques » comme « EEE ».

² Waste of Electrical and Electronic Equipment.

³ Publiée au Journal officiel de l'Union européenne du 13 février 2003.

⁴ Publiée au Journal officiel de l'Union européenne du 31 décembre 2003.

⁵ Art. 3, Directive WEEE : «DEEE provenant des ménages »: les DEEE provenant des ménages et d'origine commerciale, industrielle, institutionnelle et autre qui, en raison de leur nature et de leur quantité, sont similaires à ceux des ménages.

- les DEEE « historiques » issus d'appareils mis sur le marché avant le 13 août 2005 (historical waste) et les « nouveaux » DEEE issus de produits mis sur le marché après le 13 août 2005 (new waste), d'autre part.

Le tableau ci-dessous donne un aperçu synthétique des responsables du financement des frais de gestion des DEEE des ménages et des DEEE provenant d'utilisateurs autres que les ménages.

	<i>DEEE des ménages</i>	<i>DEEE provenant d'utilisateurs autres que les ménages</i>
<i>Mis sur le marché au plus tard le 13.08.2005</i>	Le financement des frais de gestion des DEEE est assuré par un ou plusieurs systèmes, auxquels tous les producteurs existant sur le marché lorsque les différents frais sont occasionnés contribuent de manière proportionnée, par exemple proportionnellement à leur part de marché respective par type d'équipement (art. 8, Directive WEEE).	<p>Si les DEEE sont remplacés par de nouveaux produits équivalents ou par de nouveaux produits assurant la même fonction, le financement des frais de gestion est assuré par les producteurs de ces produits (art. 9, 1, de la Directive WEEE).</p> <p>Au cas où les DEEE ne sont pas remplacés, les frais sont supportés par les utilisateurs⁶ (art. 9, 1, Directive WEEE).</p> <p>Les producteurs et les utilisateurs autres que les ménages peuvent, sans préjudice des dispositions de la directive, conclure des accords fixant d'autres méthodes de financement (art. 9, 2, Directive WEEE).</p>
<i>Mis sur le marché après le 13.08.2005</i>	Les producteurs assurent le financement de la collecte, du traitement, de la valorisation et de l'élimination non polluante de leurs propres DEEE. Le producteur peut choisir de satisfaire à cette obligation par le biais de systèmes soit individuels soit collectifs. (art. 8, Directive WEEE).	<p>Les producteurs assurent le financement des coûts de la collecte, du traitement, de la valorisation et de l'élimination non polluante des DEEE (art. 9, 1, Directive WEEE).</p> <p>Les producteurs et les utilisateurs autres que les ménages peuvent, sans préjudice des dispositions de la directive, conclure des accords fixant d'autres méthodes de financement (art. 9, 2, Directive WEEE).</p>

⁶ Soit les utilisateurs professionnels: les entreprises.

Dans la mesure où l'obligation d'acceptation avait déjà été introduite dans le droit belge avant l'adoption de la Directive WEEE (par exemple, en Région flamande, par le décret sur les déchets, *cf. infra*), l'entrée en vigueur de la Directive européenne appelait une adaptation de la législation régionale.

B. La législation régionale belge

1. La Région flamande

En Région flamande, l'obligation d'acceptation est notamment fondée sur le Décret du 2 juillet 1981 relatif à la prévention et à la gestion des déchets⁷. Selon l'art. 10 de ce décret, il appartient au Gouvernement flamand de désigner les déchets⁸ (y compris les emballages) qui sont soumis à une obligation d'acceptation de la part du vendeur final, de l'intermédiaire et du producteur⁹ ou de l'importateur en vue de leur valorisation ou de leur élimination adéquate.

L'article 3 du décret sur les déchets définit ce qu'il faut entendre par déchets ménagers et déchets industriels applicables à l'ensemble de la chaîne de prévention, de collecte et de traitement des déchets. Les déchets *ménagers* sont les déchets produits par l'activité usuelle d'un ménage privé et les déchets y assimilés par arrêté du Gouvernement flamand. Les *déchets industriels* sont les déchets qui résultent d'une activité industrielle, artisanale ou scientifique et les déchets y assimilés par arrêté du Gouvernement flamand.

L'arrêté d'exécution de ce décret, « Vlarea¹⁰ », prévoit une responsabilité conjointe des importateurs/producteurs, intermédiaires et vendeurs finaux pour l'acceptation, le démontage et le traitement notamment des DEEE (Vlarea I, Arrêté du Gouvernement flamand du 17 décembre 1997¹¹). Cet arrêté d'exécution a été abrogé depuis lors et remplacé par Vlarea II (Arrêté du Gouvernement flamand du 5 décembre 2003¹²), entré en vigueur le 1^{er} juin 2004¹³.

⁷ Soit le Décret sur les déchets (*M.B.* du 25 juillet 1981).

⁸ L'art. 2 du décret sur les déchets entend par déchet, toute substance ou tout objet dont le détenteur se défait ou dont il a l'intention ou l'obligation de se défaire.

⁹ Est considéré comme producteur, tout producteur de déchets, soit toute personne physique ou morale dont l'activité a produit des déchets et/ou toute personne physique ou morale qui a effectué des opérations de prétraitement, de mélange ou autres conduisant à un changement de nature ou de composition de ces déchets (art. 2, décret sur les déchets).

¹⁰ Règlement flamand relatif à la prévention et à la gestion des déchets.

¹¹ *M.B.* du 16 avril 1998.

¹² *M. B.* du 30 avril 2004, modifié en dernier lieu par l'arrêté du gouvernement flamand du 13 février 2009 (*M.B.* du 1^{er} avril 2009).

¹³ Art. 10.4.1, Vlarea II.

Le Chapitre III, Section V, de Vlarea II traite spécifiquement de l'obligation d'acceptation en matière de DEEE. Comme la directive, l'arrêté opère une distinction¹⁴ entre plusieurs catégories de EEE¹⁵:

1° Appareils ménagers et de nature similaire:

- a) grands appareils ménagers;
- b) petits appareils ménagers;
- c) équipement informatique et de télécommunications;
- d) appareils ménagers;
- e) outils de jardinage électrique et électronique (à l'exception des grandes installations industrielles non mobiles);

2° Appareils ménagers et de nature similaire (sauf indication contraire):

- a) équipement d'éclairage ménager et non ménager, lampes comprises;
- b) autres outils électriques et électroniques;
- c) jouets, équipements de détente et de sport;
- d) instruments de mesure et de contrôle;

3° Autres équipements:

- a) les catégories d'appareils mentionnées ci-dessus, qui ne sont pas de nature ménagère ou similaire;
- b) les outils médicaux (à l'exception de tous les produits implantés ou infectés);
- c) les distributeurs automatiques.

Les EEE visés sous le 3° sont qualifiés de *EEE professionnels*, ceux visés sous les 1° et 2° sont les *EEA ménagers*. Il sera dès lors important, au moment de la mise au rebut, de vérifier la nature du produit mis au rebut et non l'identité de celui qui met au rebut.

¹⁴ Art. 3.5.1, Vlarea II.

¹⁵ Art. 1.1.1, § 2, 28°, Vlarea II, Equipements électriques et électroniques : les équipements fonctionnant grâce à des courants électriques ou à des champs électromagnétiques ainsi que les équipements destinés à la production, au transfert et à la mesure de ces courants et champs, tombant dans les catégories énumérées à l'article 3.5.1 et conçus pour l'utilisation avec une tension au-dessous de 1.000 volts pour le courant alternatif et de 1.500 volts pour le courant continu, y compris tous les composants, sous-ensembles et produits consommables faisant partie intégrante du produit au moment de la mise au rebut. Ne sont pas compris :

- a) équipements faisant partie intégrante d'autres équipements électriques ;
- b) équipements visant la protection des intérêts essentiels de la sécurité des Etats membres, des armes, munitions et matériels de guerre, à moins qu'il ne s'agisse de produits destinés à des fins non militaires ;
- c) grandes installations industrielles non mobiles d'outils et d'outils de jardinage électriques et électroniques.

Ainsi, un ordinateur de bureau sera toujours qualifié de EEE ménager, qu'il soit mis au rebut par un particulier ou une entreprise. Cet ordinateur de bureau relèvera dès lors toujours de la catégorie des DEEE ménagers, mais sera répertorié soit comme déchet ménager s'il est mis au rebut par un particulier, soit comme déchet industriel s'il est mis au rebut par une entreprise. Par conséquent, les obligations légales applicables en matière de collecte, stockage et traitement sont fonction de leur qualification respective comme déchets soit ménagers, soit industriels.

Le système de collecte mis en place sur ordre de l'organisme de gestion (*cf. infra*) tiendra compte de ces dispositions légales. Un ménage pourra, par exemple, recourir aux canaux de collecte qui sont spécifiquement réservés aux DEEE ménagers: le vendeur final, les parcs à conteneurs pour DEEE ménagers et les centres de recyclage. Une entreprise pourra s'adresser, pour la collecte des DEEE ménagers, au vendeur final, aux parcs à conteneurs réservés aux PME ou, si le volume des DEEE ménagers est plus important, solliciter auprès de l'organisme de gestion une collecte unique.

Dans le cas des DEEE professionnels (par exemple, la mise à rebut d'un serveur par une entreprise), des canaux de collecte spécifiques sont prévus; il s'agit notamment des vendeurs finaux et des opérateurs ayant conclu une convention avec l'organisme de gestion (*cf. infra*).

L'article 10, § 2, du Décret sur les déchets prévoit que l'obligation d'acceptation dans le chef du *vendeur final* implique qu'il est tenu de recevoir le produit correspondant dont le consommateur se défait lorsque celui-ci se procure un produit.

A leur tour, les *intermédiaires* sont obligés d'accepter les déchets reçus par le vendeur final et ce en proportion des quantités de produits fournis par eux aux vendeurs finaux. Les *producteurs* ou les *importateurs* sont obligés d'accepter les déchets reçus par les intermédiaires et d'assurer leur valorisation ou leur élimination et ce en proportion des quantités de produits fournis par eux aux vendeurs finaux ou aux intermédiaires.

Dans son arrêté d'exécution du Décret sur les déchets, le Gouvernement flamand désigne les déchets que le vendeur final¹⁶, l'intermédiaire¹⁷ et le producteur¹⁸ sont tenus de réceptionner gratuitement, même lorsque ces consommateurs ne se procurent pas de produits substitutifs (parmi lesquels également les DEEE cités à l'art. 3.5.1 de l'arrêté d'exécution)¹⁹.

Concernant les *déchets ménagers*, il est possible de déroger à l'obligation d'acceptation gratuite dans les conventions environnementales ou dans le plan individuel de prévention et de gestion des déchets (cf. infra), si les producteurs organisent la reprise gratuite - même lorsque le consommateur ne se procure pas de produits de remplacement - sur les parcs à conteneurs ou dans d'autres endroits de collecte avec une répartition et une couverture géographiques comparables.

Concernant les *déchets industriels*, il est possible de déroger à l'obligation d'acceptation gratuite dans les conventions environnementales ou dans le plan individuel de prévention et de gestion des déchets (cf. infra) si les producteurs organisent la reprise gratuite - même lorsque le consommateur ne se procure pas de produits de remplacement - selon une procédure qui tient compte de la spécificité des produits et qui offre les garanties nécessaires pour un traitement écologique²⁰.

En vue de s'acquitter de leur obligation d'acceptation, les vendeurs finaux, les intermédiaires, les producteurs et les importateurs peuvent, à leurs frais, faire appel à des tiers aux conditions arrêtées par le Gouvernement flamand²¹. Ils pourront, par exemple, faire usage d'un ou plusieurs parcs à conteneurs, centres de recyclage ou autres points de collecte, à condition de prendre à leur charge les frais pour la collecte et la séparation dans ces installations des déchets qui sont soumis à l'obligation d'acceptation²².

¹⁶ Art. 1.1.1, 12°, Vlarea II: toute personne physique ou morale qui offre en vente au consommateur des produits en Région flamande.

¹⁷ Art. 1.1.1, 11°, Vlarea II: toute personne physique ou morale qui distribue des produits à un ou plusieurs vendeurs finaux en Région flamande.

¹⁸ L'Art. 1.1.1, 9°, Vlarea II, précise que doit être considéré comme producteur, sans préjudice de la définition contenue dans le décret sur les déchets, toute personne physique ou morale qui :

- produit, laisse produire, importe ou fait importer des produits dans la Région flamande, que ce soit sous sa propre marque ou non, et qui affecte ses produits, soit à sa propre utilisation, soit les introduit ou les fait introduire sur le marché dans la Région flamande quelle que soit la technique de vente utilisée;
- revend des produits fabriqués par d'autres fournisseurs sous sa propre marque. Le revendeur n'est pas considéré comme producteur lorsque la marque du producteur est visible sur le produit.

¹⁹ Art. 3.1.1.2, § 2, Vlarea II.

²⁰ Art. 3.1.1.2, § 2, Vlarea II.

²¹ Art. 10, § 5, du Décret sur les déchets.

²² Art. 3.1.1.2, § 4, Vlarea II.

Le vendeur final doit en tout cas apposer dans chacun des ses points de vente, à un endroit et de manière clairement visible, un avis dans lequel il est stipulé, sous l'intitulé « OBLIGATION D'ACCEPTATION », de quelle manière l'acquéreur peut se défaire de son produit mis au rebut²³. En cas de vente en dehors d'un espace de vente, le consommateur doit également en être informé.

Conformément à l'art. 10, § 6, du Décret sur les déchets, l'arrêté d'exécution Vlarea II fixe les modalités permettant d'assurer le respect de l'obligation d'acceptation. Chaque producteur est responsable du financement de son obligation d'acceptation. Pour l'organisation de ce financement, le producteur a le choix entre des règlements collectifs et individuels²⁴:

- soit, par une convention environnementale (*cf. infra*) conclue conformément au décret du 15 juin 1994 relatif aux conventions environnementales. Celle-ci est conclue par l'organisation coordinatrice représentative des entreprises dont le producteur, le vendeur final ou l'intermédiaire est membre. Dans le cadre de la convention environnementale, un organisme de gestion est mis sur pied lequel remplit les fonctions au nom de l' (des) organisation(s) représentative(s). En Belgique, il s'agit de Recupel asbl. En l'occurrence, les producteurs participent, en Belgique, au système collectif (*cf. infra*);
- soit, par un plan individuel de prévention et de gestion des déchets qui est soumis par les producteurs/importateurs à l'approbation de l'OVAM .

Pour l'identification du responsable du financement du coût de l'obligation d'acceptation des DEEE ménagers et des DEEE professionnels, la situation se présente comme suit.

En ce qui concerne les EEE ménagers mis sur le marché à partir du 1er juillet 2001²⁵, tout producteur est responsable du financement de son obligation d'acceptation . Le producteur a le choix entre les règlements collectifs ou individuels commentés ci-avant. Lorsque les producteurs introduisent un produit sur le marché, ils fournissent une garantie dont il ressort que la gestion des DEEE sera financée. La garantie a trait au financement de la collecte et du traitement de ce produit. Elle peut prendre la forme d'une assurance de recyclage, d'un compte bancaire bloqué ou d'une participation du producteur à des règlements financiers adéquats en vue du financement de la gestion d'appareils électriques et électroniques mis au rebut (art. 3.5.1*bis.*, § 1, 1°, a et c, Vlarea II).

²³ Art. 3.1.1.2, § 6, Vlarea II.

²⁴ Art. 3.1.1.2, § 5, et art. 3.1.1.4, Vlarea II.

²⁵ Soit la date du début officiel des activités de l'organisme de gestion Recupel asbl (deux ans après l'entrée en vigueur de Vlarea I).

Le financement des frais de gestion des DEEE provenant d'EEE mis sur le marché avant le 1er juillet 2001²⁶, se fonde sur un ou plusieurs systèmes auxquels cotisent tous les producteurs présents sur le marché au moment où ces frais surgissent, et ce proportionnellement à leur part de marché pour les appareils en question (art. 3.5.1bis, § 1,1°, b, Vlarea II)²⁷.

La distinction opérée par la directive WEEE (historical waste versus new waste) est également applicable aux DEEE professionnels.

	<i>DEEE professionnels</i>
<i>Mis sur le marché au plus tard le 13.08.2005</i>	Pour le stock historique qui est remplacé par de nouveaux produits équivalents ayant la même fonction, les frais sont supportés par les producteurs de ces nouveaux EEE professionnels au moment de leur livraison. Pour d'autres stocks historiques, les frais sont supportés par les utilisateurs autres que des ménages ²⁸ (art. 3.5.1bis, § 1, 2°, b, Vlarea II).
<i>Mis sur le marché après le 13.08.2005</i>	Tout producteur est responsable du financement de la collecte et du traitement des DEEE professionnels (art. 3.5.1bis, § 1, 2°, a, Vlarea II).

2. La Région wallonne

En Région wallonne, l'obligation d'acceptation des DEEE est basée sur le décret du Gouvernement wallon du 27 juin 1996 relatif aux déchets, modifié en dernier lieu par le décret du 22 mars 2007²⁹.

En vertu de l'art. 8bis, §§ 1^{er} à 6, du décret du 27 juin 1996, le Gouvernement peut imposer aux producteurs une obligation de reprise de biens ou déchets résultant de la mise sur le marché ou de l'utilisation pour leur usage propre de biens, matières premières ou produits en vue d'assurer la prévention, la réutilisation, le recyclage, la valorisation et/ou une gestion adaptée de ces biens ou déchets et d'internaliser tout ou partie des coûts de gestion.

²⁶ « Gestion » est définie comme la collecte ou le transport ou la valorisation ou l'élimination des déchets, y compris la surveillance de ces opérations, ainsi que la surveillance et la remise en état des sites d'élimination ou de valorisation après leur fermeture (art. 2, Décret sur les déchets).

²⁷ La pratique montre que, lors de la mise au rebut de EEE domestiques, aucune distinction n'est faite entre les EEE commercialisés avant et après le 1^{er} juillet 2001.

²⁸ Les producteurs et les utilisateurs autres que les ménages peuvent cependant toujours convenir d'autres formes de financement.

²⁹ M.B. du 24 avril 2007.

L'obligation de reprise consiste en une obligation de prendre des mesures de prévention des déchets et de reprendre ou de faire reprendre, de collecter ou de faire collecter, de réutiliser ou de faire réutiliser, de valoriser ou de faire valoriser, d'éliminer ou de faire éliminer les biens ou déchets visés par l'obligation de reprise. Elle comporte la couverture des coûts y afférents, en ce compris le financement du coût des audits et des contrôles financiers imposés par le Gouvernement. Le Gouvernement désigne les biens ou déchets concernés par une obligation de reprise.

L'arrêté d'exécution du Gouvernement wallon instaure une obligation de reprise de certains déchets en vue de leur valorisation ou de leur gestion (25 avril 2002³⁰, modifié en dernier lieu par l'arrêté du Gouvernement wallon du 10 mars 2005³¹).

En vue de respecter leur obligation de reprise, l'article 4 de l'arrêté d'exécution dispose que les producteurs ou importateurs peuvent :

- soit exécuter individuellement un plan de gestion³²;
- soit faire appel à un organisme agréé pour remplir l'obligation de reprise³³;
- soit conclure avec la Région wallonne une convention environnementale déterminant des modalités particulières d'exécution et de mise en œuvre de leurs obligations³⁴. La convention environnementale est destinée à formaliser la volonté des producteurs/importateurs de mettre en œuvre leurs obligations de reprise selon des modalités qu'ils estiment mieux correspondre à la spécificité de ces déchets, comme dans le cas des DEEE.

L'art. 65, § 1^{er}, de l'arrêté d'exécution dispose que le *détaillant* est tenu de reprendre gratuitement du consommateur tout déchet de DEEE ménagers, si ce consommateur achète un appareil similaire (c'est-à-dire, qui remplit les mêmes fonctions).

Le *distributeur* est tenu de reprendre, à ses frais, de manière régulière auprès des détaillants tous les déchets de DEEE ménagers et de les présenter au producteur ou à l'importateur. Le *producteur* ou *l'importateur* (ou le tiers agissant pour leur compte) est tenu, à ses frais, de collecter de manière régulière tous les déchets de DEEE ménagers acceptés auprès des distributeurs ou des détaillants et de les faire traiter³⁵ dans un établissement autorisé à cette fin.

³⁰ M.B. du 18 juin 2002.

³¹ M.B. du 18 avril 2005.

³² Les éléments et engagements à mentionner dans le plan sont définis par l'article 15 et ss. de l'arrêté visé.

³³ Les conditions mises à l'agrément sont définies à l'art. 5 et ss. de l'arrêté visé. Pour la Belgique, l'organisme agréé est Recupel asbl.

³⁴ L'objet et les autres dispositions relatives à la convention environnementale sont définis à l'article 19 et ss. de l'arrêté d'exécution visé. La convention environnementale prévoit également la création d'une asbl qui peut être chargée de l'établissement d'un plan de gestion précisant les modalités du respect de l'obligation de reprise. Pour la Belgique, il s'agit de Recupel asbl.

³⁵ Stockage, tri, valorisation et recyclage.

Les dispositions en matière de financement des DEEE prévues par la Directive européenne ont été traduites dans l'art. 65*bis*, §§ 1^{er} et 2, de l'arrêté du Gouvernement wallon du 25 avril 2002.

Le tableau synthétique repris ci-après identifie le responsable du financement des coûts liés au traitement des DEEE ménagers et professionnels (tableau établi sur base du décret du 27 juin 1996 et de l'arrêté d'exécution du 25 avril 2002).

	<i>Déchets³⁶ d'EEE ménagers</i>	<i>DEEE professionnels</i>
<i>Mis sur le marché au plus tard le 13.08.2005</i>	<p>Si le producteur est identifiable il supportera les coûts du traitement des DEEE (art. 65, § 1^{er}).</p> <p>Si le producteur des DEEE n'est pas identifiable, les coûts sont pris en charge par l'ensemble des producteurs ou importateurs au prorata des quantités qu'ils ont mises sur le marché ³⁷ (art. 65, § 2).</p>	<p>Le financement des coûts de la collecte, du traitement, de la valorisation et de l'élimination non polluante est assuré par les producteurs (art. 65<i>bis</i>, § 1^{er}).</p>
<i>Mis sur le marché à partir du 13.08.2005</i>	<p>Le financement des coûts de la collecte, du traitement, de la valorisation et de l'élimination non polluante est assuré par les producteurs (art. 65<i>bis</i>, § 1^{er}).</p> <p>Les coûts de gestion³⁸ des déchets de EEE sont supportés par:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le producteur/importateur ou un tiers s'ils sont remplacés par un produit similaire ou un produit remplissant les mêmes fonctions; - l'utilisateur dans les autres cas. 	<p>Le financement des coûts de la collecte, du traitement, de la valorisation et de l'élimination non polluante est assuré par les producteurs (art. 65<i>bis</i>, § 1^{er}).</p> <p>Les coûts de gestion³⁹ des déchets de EEE sont supportés par:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le producteur/importateur ou un tiers s'ils sont remplacés par un produit similaire ou un produit remplissant les mêmes fonctions; - l'utilisateur dans les autres cas

³⁶ L'art. 1, 18°, de l'arrêté du Gouvernement wallon du 25 avril 2002, entend par « déchets d'équipements électriques et électroniques », les équipements électriques et/ou électroniques dont le détenteur se défait, (en ce compris tous les composants, sous-ensembles et produits consommables faisant partie intégrante du produit au moment de la mise au rebut).

³⁷ L'art. 1, 7°, de l'Arrêté du Gouvernement wallon du 25 avril 2002, entend par « mise sur le marché », la mise à disposition de tiers, à titre gratuit ou onéreux, d'un produit fabriqué ou mis en libre circulation dans la Communauté européenne, sauf s'il est destiné à l'exportation.

³⁸ Les frais de collecte ou de transport ou de valorisation ou d'élimination des déchets, y compris la surveillance de ces opérations, ainsi que la surveillance et la remise en état des sites d'élimination ou de valorisation après leur fermeture (art. 2, 8°, Décret du 27 juin 1996).

³⁹ Les frais de collecte ou de transport ou de valorisation ou d'élimination des déchets, y compris la surveillance de ces opérations, ainsi que la surveillance et la remise en état des sites d'élimination ou de valorisation après leur fermeture (art. 2, 8°, Décret du 27 juin 1996).

Les producteurs, les importateurs ou les tiers agissant pour leur compte ainsi que les utilisateurs autres que les ménages peuvent convenir d'autres méthodes de financement.

3. La Région de Bruxelles-Capitale

Dans la Région de Bruxelles-Capitale, la gestion des déchets a été juridiquement consacrée par l'Ordonnance du Conseil de la Région de Bruxelles-Capitale du 7 mars 1991 relative à la prévention et à la gestion des déchets (*M.B.* du 23 avril 1991) et concrétisée par l'arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002 instaurant une obligation de reprise de certains déchets en vue de leur valorisation ou de leur élimination (*M.B.* du 27 septembre 2002), modifié en dernier lieu par l'arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 octobre 2008 (*M.B.* du 28 novembre 2008).

L'article 3 de l'arrêté d'exécution susvisé dispose, en ce qui concerne l'obligation de reprise, que

- le *détaillant* est tenu de reprendre gratuitement du consommateur tout déchet de DEEE⁴⁰ correspondant à l'obligation de reprise en question, à condition que ce consommateur se procure, ou se soit procuré au maximum trente jours calendrier auparavant auprès dudit détaillant, un produit substitutif⁴¹;
- le *distributeur* est tenu de reprendre, à ses frais, de manière régulière et sur place auprès des détaillants tous les déchets de DEEE ménagers et de les présenter au producteur ou à l'importateur ;
- le *producteur* ou *l'importateur*⁴² est tenu, à ses frais, de collecter de manière régulière tous les déchets de DEEE ménagers acceptés auprès des distributeurs ou à défaut des détaillants et de les faire traiter dans un établissement autorisé à cette fin.

⁴⁰ L'arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002 prévoit, dans son art. 1, 11°, une définition similaire pour les EEE que celle contenue dans l'art. 1.1.1, § 2, 28°, de l'arrêté du Gouvernement flamand du 5 décembre 2003.

⁴¹ Cette condition ne s'applique pas à la reprise de certains produits, comme des piles et des médicaments périmés.

⁴² L'art. 1, 2°, de l'arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002, entend par « Producteur », toute personne qui fabrique un produit et le met sur le marché en Région de Bruxelles-Capitale ;

- pour l'application dudit arrêté, est considérée comme « producteur » toute personne physique ou morale qui, quelle que soit la technique de vente utilisée à distance ou non, fabrique un produit et le vend sous sa propre marque en Région de Bruxelles-Capitale;
- pour l'application du dudit arrêté, est considéré comme « producteur » la personne physique ou morale qui revend sous sa propre marque des équipements produits par d'autres fournisseurs;
- une personne qui assure exclusivement un financement en vertu de, ou conformément à un contrat de financement n'est pas considérée comme « producteur » à moins qu'elle agisse aussi comme producteur au sens du premier alinéa.

Pour s'acquitter de leur obligation de reprise, les producteurs ou importateurs peuvent :

- soit exécuter individuellement l'obligation de reprise⁴³;
- soit faire appel à un organisme agréé pour remplir l'obligation de reprise⁴⁴;
- soit conclure avec la Région une convention environnementale⁴⁵ destinée à formaliser le mode selon lequel les producteurs ou importateurs mettent en œuvre leurs obligations de reprise des déchets issus du ou des produits dont ils assurent la mise sur le marché⁴⁶ (art. 4, arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002,).

Les dispositions en matière de financement des DEEE prévues par la Directive européenne ont été traduites dans l'art. 35, § 1^{er}, de l'arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 25 avril 2002.

Le tableau synthétique repris ci-après identifie le responsable du financement des coûts liés au traitement des DEEE ménagers et professionnels (tableau établi sur base de l'ordonnance du Conseil de la Région de Bruxelles-Capitale du 7 mars 1991 et de l'arrêté d'exécution du 18 juillet 2002).

⁴³ En l'occurrence, il est tenu de réaliser un plan de prévention et de gestion des déchets (art. 7, de l'arrêté du 18 juillet 2002).

⁴⁴ Les art. 11 et ss., de l'arrêté du 18 juillet 2002, traitent de l'agrément de ces organismes.

⁴⁵ L'objet et les autres dispositions relatives à la convention environnementale sont définis aux articles 19 et ss., de l'arrêté d'exécution visé. La convention environnementale prévoit la création d'une asbl en vue de l'encadrement et la coordination de la convention.

⁴⁶ L'art. 1^{er}, 6°, de l'arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002, entend par « mise sur le marché », la mise à disposition de tiers, à titre gratuit ou onéreux, d'un produit fabriqué ou mis en libre circulation dans la Communauté européenne, sauf s'il est destiné à l'exportation

	<i>DEEE ménagers</i>	<i>DEEE professionnels</i>
<i>Mis sur le marché au plus tard le 13.08.2005</i>	La gestion est assurée par un ou plusieurs systèmes, auxquels tous les producteurs existant sur le marché lorsque les différents frais sont occasionnés contribuent proportionnellement à leur part de marché respective par type d'équipement (art. 35, arrêté du 18 juillet 2002).	Les coûts de gestion sont supportés par: <ul style="list-style-type: none"> - le producteur/importateur ou un tiers si les DEEE sont remplacés par un produit équivalent ou un produit remplissant les mêmes fonctions⁴⁷; - l'utilisateur dans les autres cas (art. 35ter, arrêté du 18 juillet 2002).
<i>Mis sur le marché à partir du 13.08.2005</i>	Les producteurs assurent le financement de la collecte au départ des parcs à conteneurs, des distributeurs ou des détaillants, ainsi que le financement du traitement des déchets de leurs propres produits. Le producteur peut choisir de satisfaire à cette obligation par le biais de systèmes soit individuels soit collectifs. (art. 35, arrêté du 18 juillet 2002).	Les producteurs supportent les coûts de gestion (art. 35ter, arrêté du 18 juillet 2002).

Les producteurs, les importateurs ou les tiers agissant pour leur compte ainsi que les utilisateurs autres que les ménages peuvent convenir d'autres méthodes de financement.

C. La législation belge: les 'conventions environnementales' des Régions flamande, wallonne et de Bruxelles-Capitale

1. Législation

Le Décret sur les déchets du *Gouvernement flamand* du 2 juillet 1981 prévoit, en son art. 9, qu'afin de réaliser les objectifs en matière de prévention et de gestion des déchets, le Gouvernement flamand peut conclure des conventions environnementales (en abrégé CE, ou MBO en néerlandais pour *Milieubeleidsovereenkomst*).

⁴⁷ A titre alternatif, le gouvernement peut décider que les utilisateurs autres que les ménages supportent ces coûts en tout ou en partie.

La définition ainsi que les modalités régissant la conclusion et la publication de ces conventions ont été arrêtées par le Décret flamand du 15 juin 1994.

Le Décret sur les déchets de la *Région wallonne* du 27 juin 1996 prévoit, en son art. 8bis, § 3, que le respect d'une obligation de reprise peut être assuré par l'exécution d'une convention environnementale (CE). La définition ainsi que les modalités régissant la conclusion et la publication de ces conventions ont été arrêtées par les art. D82 et ss. du Livre I^{er} du Code de l'Environnement⁴⁸.

Dans la *Région de Bruxelles-Capitale*, l'Ordonnance du 7 mars 1991 relative à la prévention et à la gestion des déchets (*M.B.* du 23 avril 1991) prévoit, en son art. 10, § 3, le recours à des conventions environnementales. Les dispositions régissant les conventions environnementales sont arrêtées par l'Ordonnance du 29 avril 2004.

2. Objectifs

Par convention environnementale (CE), il faut entendre toute convention passée entre une autorité régionale et une ou plusieurs organisations représentatives d'entreprises, en vue de prévenir la pollution de l'environnement, d'en limiter les effets ou de promouvoir une gestion efficace de l'environnement.

La convention environnementale est un instrument juridique permettant de traduire les règles générales ainsi que les objectifs relatifs à l'obligation d'acceptation, dans des règles complémentaires et plus spécifiques. Autrement dit, il s'agit d'un instrument de politique permettant aux autorités de réaliser, en collaboration avec les organisations professionnelles et leurs membres, certains objectifs environnementaux.

C'est en particulier dans le domaine des déchets que de nombreuses conventions environnementales ont été conclues. Début 2001, les conventions conclues entre les trois autorités régionales et les fédérations, les représentants des importateurs et des producteurs visaient l'implémentation d'un système unique de reprise des DEEE d'origine ménagère:

- la Région flamande (MBO, 26 janvier 2001),
- la Région wallonne (CE, 19 février 2001), et
- la Région de Bruxelles-Capitale (CE, 19 février 2001).

Ces conventions ont une durée de validité de 5 ans.

⁴⁸ Dispositions communes et générales, Partie décrétable du 27 mai 2004.

La première MBO flamande est entrée en vigueur le 10 juin 2001 et est venue à expiration le 10 juin 2006. Ce n'est que deux ans plus tard, le 4 juillet 2008, que le Gouvernement a donné son accord de principe pour une nouvelle convention environnementale pour les DEEE, bien que celle-ci n'ait pas encore été publiée au Moniteur belge. Comme les négociations à ce sujet s'avéraient difficiles, l'OVAM a autorisé une période transitoire (*cf. infra*) afin de limiter au mieux l'insécurité juridique dans l'intervalle entre l'ancienne et la nouvelle MBO. La nouvelle convention s'inscrit en ligne avec les accords du passé, tout en prévoyant des adaptations pour la collecte et le traitement ainsi que le financement des DEEE ménagers d'une part, professionnels d'autre part.

La société publique pour les déchets de la région flamande (Openbare Afvalstoffenmaatschappij voor het Vlaamse Gewest - OVAM) a été créée par décret du 2 juillet 1981 (plus particulièrement le chapitre IV). Par décret du 7 mai 2004, l'OVAM a été transformée en agence rendue autonome interne dotée de la personnalité juridique (*intern verzelfstandigd agentschap - IVA*⁴⁹) appelée *Openbare Vlaamse Afvalstoffenmaatschappij* (OVAM). Ce décret est entré en vigueur au 1^{er} avril 2006. La politique en matière de déchets ressortit au ministre flamand de l'environnement. L'OVAM est chargée de la préparation et de la mise en œuvre de cette politique.

L'équivalent wallon de l'OVAM est l'Office Wallon des Déchets (OWD). Pour la Région de Bruxelles-Capitale, il s'agit de l'Institut bruxellois pour la gestion de l'environnement (IBGE).

3. Organisme(s) de gestion

La CE autorise l'organisation *collective* de l'obligation de reprise pour l'ensemble d'un secteur. Cette faculté suppose la constitution d'au moins un organisme de gestion chargé du respect des obligations imposées aux entreprises individuelles dans le cadre de l'obligation d'acceptation et des conventions environnementales.

Les articles 7, § 1^{er}, et suivants, de la Convention environnementale pour la Région flamande précisent dans ce sens que les organisations représentatives des fabricants et des importateurs prennent l'initiative pour constituer un ou plusieurs organismes de gestion sous la forme d'une asbl. Ces organismes assureront notamment:

- l'organisation de la collecte des déchets d'équipements électriques et électroniques, conformément aux dispositions de la convention environnementale ;
- l'organisation du traitement des déchets d'équipements électriques et électroniques collectés;

⁴⁹ Services exécutifs de la Communauté flamande ressortissant sous l'autorité du Gouvernement flamand et dotés d'une autonomie opérationnelle. Les agences rendues autonomes internes ressortissent de la personnalité juridique de la Communauté flamande ou jouissent de leur propre personnalité juridique.

- l'information de l'ensemble des agents participant à l'exécution de cette convention.

L'organisme de gestion s'efforcera d'harmoniser au mieux l'administration et la logistique. Les modalités relatives au fonctionnement des organismes de gestion feront l'objet d'une concertation entre toutes les parties concernées. Sauf pour motifs graves à justifier auprès de l'OVAM, l'organisme de gestion ne pourra refuser l'accès à une entreprise ou une fédération susceptible de tomber sous l'obligation d'acceptation visée dans cette convention. Au moins un membre du Conseil d'administration représente le secteur de la distribution.

L'organisme de gestion s'engage à réaliser ses objectifs en toute transparence. Dans cette optique, tous les procès-verbaux des organismes de gestion seront communiqués à l'OVAM.

Dans le cadre de la mise en œuvre du système collectif d'acceptation des DEEE, sept organismes de gestion sectoriels ont été constitués en Belgique⁵⁰. Ces asbl ont été constituées dans le sillage des conventions environnementales, en vue d'assurer, pour le compte des cocontractants, la mise en œuvre pratique de cette obligation d'acceptation de DEEE (en l'espèce, les producteurs adhèrent à un système collectif). A cet effet, le producteur signe un contrat d'adhésion auprès de l'organisme de gestion, en fonction du type d'équipements commercialisés. Les producteurs/importateurs qui n'ont pas signé de contrat d'adhésion Recupel sont tenus d'établir individuellement un plan de prévention et de gestion des déchets à soumettre aux autorités des trois régions⁵¹.

Les sept⁵² organismes de gestion sectoriels sont, en fonction de la nature des EEE:

- BW-Rec asbl (gros appareils électroménagers): pour les gros appareils électroménagers domestiques, gros et petit blanc professionnel et distributeurs automatiques;
- Recupel AV asbl (appareils audiovisuels): pour les appareils audiovisuels domestiques et professionnels;
- Recupel SDA asbl (Small Domestic Appliances – Petit électroménager): pour les petits appareils électroménagers;
- Recupel ICT asbl (matériel informatique et de communication): pour les appareils informatiques, de télécommunication et de bureau, appareils ICT professionnels et distributeurs automatiques;

⁵⁰ Recupel asbl est l'organisation de services chargée notamment de la structuration du dialogue avec les régions, de l'établissement des conventions environnementales et du calcul du montant des cotisations Recupel. Son conseil d'administration compte des représentants de chaque organisme de gestion sectoriel.

⁵¹ Les cas de respect individuel de l'obligation d'acceptation sont rares en Belgique.

⁵² A l'origine, les organismes de gestion sectoriels étaient au nombre de quatre; actuellement, ils sont sept, depuis l'ajout d'un volet professionnel pour les secteurs BW-Rec, AV, ICT, ET&G et Melarec.

- Recupel ET&Garden asbl (matériel et outillage électrique de jardinage): pour matériel et outillage électrique et électronique (de jardinage) à usage domestique et professionnel;
- LightRec asbl (luminaires et lampes, créée par Havells Sylvania Belgium en collaboration avec d'autres fabricants et importateurs de luminaires et lampes): pour luminaires et lampes;
- MeLaRec asbl (les dispositifs médicaux et équipements de laboratoires électriques et électroniques) : pour les dispositifs médicaux, équipements de laboratoires, engins sportifs, thermostats, équipements de test et de mesure, lecteurs de glycémie et détecteurs de fumée, à usage domestique et professionnel.

Ces 7 asbl ainsi que les organisations coordinatrices représentatives des entreprises actives dans le secteur des EEE, sont les fondateurs de l'instrument d'exécution que constitue Recupel asbl. Les producteurs des EEE sont membres d'un ou de plusieurs organismes de gestion sectoriels, en fonction de leur secteur d'activité⁵³.

Ces dernières années, les organismes de gestion sectoriels ont constitué d'importantes réserves provenant des revenus des cotisations environnementales, au titre de provision pour le coût futur de la collecte et du traitement des équipements actuellement mis sur le marché. La nouvelle convention environnementale flamande s'efforce d'optimiser la transparence dans le calcul des cotisations. Ces cotisations sont en effet destinées à couvrir les frais de la collecte et du traitement écologique des DEEE, et non à générer des revenus pour le secteur.

II. LE RESPECT DE L' OBLIGATION D' ACCEPTATION DES DECHETS D' EQUIPEMENTS ELECTRIQUES ET ELECTRONIQUES (DEEE) PAR LES IMPORTATEURS/PRODUCTEURS: ANALYSE DU SYSTEME

A. Collectif ou individuel

Dans le cadre de l'obligation d'acceptation introduite dans le droit européen⁵⁴ ou le cas échéant dans le droit régional⁵⁵, les producteurs qui mettent sur le marché belge des équipements électriques et électroniques (*cf. supra*), sont responsables de la collecte et du traitement de leurs déchets.

⁵³ A la suite de la signature de la Convention d'adhésion (*cf. infra*), les producteurs/importateurs adhèrent au système collectif.

⁵⁴ Art. 6, 1, Directive 2002/96/CE.

⁵⁵ Art. 3.1.1.1, Vlarea II ; art. 3, § 1, de l'arrêté du Gouvernement wallon du 25 avril 2002 ; art. 2 de l'arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002.

Ceci implique, pour les producteurs/importateurs des EEE, qu'ils doivent assurer la reprise des DEEE et veiller à leur traitement. Ils sont tenus d'organiser et de financer la reprise et le traitement écologique de ces équipements. Cette obligation peut être respectée *individuellement* (dans ce cas, le producteur établit de sa propre initiative un plan de prévention en de gestion des déchets) ou par l'adhésion à un système *collectif*⁵⁶.

B. Cotisation Recupel

1. Détermination du montant de la cotisation Recupel dans la Région flamande

En vertu de l'art. 8, § 1^{er}, de la convention environnementale du 26 janvier 2001⁵⁷, le financement des activités de l'organisme de gestion est couvert par une cotisation par appareil, versée par le producteur/importateur à cet organisme, lors de la mise sur le marché de cet appareil. Cette cotisation peut varier en fonction de la nature et du type de l'appareil, ainsi que de la catégorie de produits. Le montant de la cotisation est déterminée par l'organisme de gestion, en fonction du coût probable de la collecte et du traitement et prenant une marge afin de rencontrer l'éventualité d'une estimation erronée de ce coût en phase de démarrage. Le montant de la cotisation peut être revu sur base du caractère recyclable du produit ou du groupe d'appareils commercialisés.

Le montant de la cotisation environnementale doit être soumis pour avis à l'OVAM.

L'organisme de gestion établit un plan financier justifiant les propositions de cotisation environnementale. Ce plan est présenté à l'OVAM qui dispose d'un mois pour émettre un avis⁵⁸. Le montant de la cotisation est révisable annuellement. Les cotisations révisées entrent en vigueur au plus tard six mois après l'avis émis par l'OVAM⁵⁹.

Les cotisations Recupel peuvent être consultées dans les listes de produits mis à disposition par Recupel asbl. Dans les listes actuellement disponibles, la répartition existante par secteur a été remplacée par une répartition sur base des catégories prévues par la Directive WEEE.

La nouvelle convention environnementale (pour les DEEE tant ménagers que professionnels)

⁵⁶ Art. 3.1.1.4, § 1, Vlarea II ; art. 4, de l'arrêté du Gouvernement wallon du 25 avril 2002 ; art. 4, de l'arrêté du Gouvernement de Bruxelles-Capitale du 18 juillet 2002.

⁵⁷ Qui traite des seuls DEEE domestiques.

⁵⁸ Art. 8, § 2, MBO 26 janvier 2001.

⁵⁹ Art. 8, § 3, MBO 26 janvier 2001.

La nouvelle convention environnementale contient plus d'informations en vue d'augmenter la transparence dans le calcul et l'affectation des cotisations Recupel.

- Le financement des DEEE ménagers

L'article 15 de la nouvelle convention environnementale traite des cotisations perçues pour les DEEE ménagers. Pour le financement des activités de l'organisme de gestion, les producteurs versent à ce dernier une cotisation par appareil, lors de la mise sur le marché de cet appareil. Cette cotisation peut varier en fonction de la nature et du type de l'appareil, ainsi que de la catégorie de produits. Ce faisant, les producteurs confirment leur adhésion à un système collectif pour l'organisation du financement conformément aux dispositions de l'article 3.1.1.4, § 1^{er}, Vlarea II⁶⁰.

Le montant de la cotisation environnementale pour une année de référence déterminée est arrêté par les organismes de gestion, en considération du coût lié à la gestion des DEEE collectés au cours de cette année de référence, sinon d'une autre période de référence définie dans le plan financier. Le montant de la cotisation et ses éléments constitutifs sont alors soumis pour avis à l'OVAM.

Le plan financier annuel constitue un élément du plan de gestion et contient, conformément à l'art. 15, § 2 (de la nouvelle convention environnementale), les informations suivantes:

- un budget pour la durée restant à courir de la convention environnementale;
- le calcul de la cotisation environnementale pour une année de référence déterminée, permettant de couvrir le coût réel des obligations des organismes de gestion pour gérer les DEEE collectés au cours de cette même année de référence, sinon d'une autre période de référence au sens défini dans le plan financier, et ce par type d'appareil;
- le mode de perception de la cotisation;
- une estimation motivée des dépenses par élément de gestion des DEEE;
- le financement de pertes éventuelles;
- un titre de sûreté financière correspondant au coût estimé de la reprise par la Région flamande de l'obligation d'acceptation pendant six mois;
- sous réserve de dispositions légales dérogatoires, le respect, au sein des trois régions, des mêmes principes au niveau des modalités de financement et de rémunération.

Les organismes de gestion veillent à ce que les cotisations versées pour des appareils à usage domestique, d'une part, et celles versées pour des appareils à usage professionnel, d'autre part, soient exclusivement affectées à la gestion des catégories d'appareils visées.

⁶⁰ L'art. 3.1.1.4, § 1, Vlarea II, traite de l'obligation d'acceptation des DEEE.

Le montant de la cotisation environnementale est révisable annuellement, comme le dispose la convention du 26 janvier 2001. Pour les EEE, les montants révisés entrent en vigueur de préférence le 1^{er} juillet, sinon, à titre exceptionnel, le 3 janvier. Les cotisations révisées sont communiquées aux distributeurs six mois avant leur entrée en vigueur. Compte tenu des motivations établies à l'occasion d'une modification tarifaire, les besoins de financement des organismes de gestion feront tous les deux ans l'objet d'une révision dont la motivation est attestée par un réviseur d'entreprises. Le réviseur d'entreprises devra également contrôler l'absence d'un usage impropre des provisions constituées pour les appareils domestiques, au profit des appareils professionnels (art. 15, § 3). Les organismes de gestion communiquent annuellement aux autorités l'affectation effective des cotisations perçues .

Par conséquent, la cotisation Recupel n'est pas une taxe ni une autre forme d'imposition, mais une participation aux frais des services assurés par l'organisme de gestion dans le cadre du respect de l'obligation d'acceptation des DEEE. Comme précisé ci-avant, le tarif de la cotisation Recupel est repris par appareil dans la liste des produits diffusée par Recupel asbl.

En règle générale, les producteurs/importateurs répercutent cette cotisation Recupel sur leur clientèle - les entreprises de distribution - et en définitive ce ne sont pas les producteurs/importateurs qui supportent la charge de cette cotisation. A leur tour, les entreprises de distribution répercutent cette cotisation sur l'utilisateur final, et c'est lui qui en supporte finalement la charge.

- *Le financement des DEEE professionnels*

L'article 16 de la nouvelle convention environnementale traite du financement des DEEE professionnels. Pour le financement des activités des organismes de gestion, les membres et adhérents versent à ces derniers une cotisation environnementale par appareil lors de la mise sur le marché de cet appareil. Cette cotisation peut varier en fonction de la nature et du type de l'appareil, ainsi que de la catégorie de produits. Les éléments constitutifs de la cotisation et sa révision sont soumis pour approbation à l'OVAM.

2. Détermination du montant de la cotisation Recupel dans la Région wallonne

Les articles repris dans la Convention environnementale wallonne du 19 février 2001 correspondent à ceux figurant dans la Convention environnementale de la Région flamande.

Le montant de la cotisation doit être soumis à l'avis de l'Office Wallon des Déchets (OWD). Pour la Wallonie, le plan financier doit être présenté à la Direction générale des

Ressources naturelles et de l'Environnement (DGRNE) qui, comme dans le cas de l'OVAM en Flandre, dispose d'un mois pour émettre son avis.

3. Détermination du montant de la cotisation Recupel dans la Région de Bruxelles-Capitale

Les articles repris dans la Convention environnementale de la Région de Bruxelles-Capitale du 19 février 2001 correspondent à ceux figurant dans la Convention environnementale de la Région flamande.

Pour la Région de Bruxelles-Capitale, le montant de la cotisation ainsi que le plan financier doivent être présentés à l'IBGE.

C. Mention de la cotisation Recupel lors de la commercialisation des EEE domestiques et professionnels⁶¹

1. La Région flamande

L'art. 3.1.1.3, Vlarea II⁶², dispose que la partie du prix d'un produit qui est repercutée pour couvrir les frais liés à l'exécution de l'obligation d'acceptation, doit être visiblement mentionnée sur la facture, sauf en cas de dispositions contraires dans la convention environnementale ou dans le plan individuel de prévention et de gestion de déchets. La convention environnementale précise qu'en cas de vente d'EEE domestiques entre négociants en EEE, la cotisation devra toujours être mentionnée sur la facture, par appareil ou par groupe d'appareils⁶³.

Par dérogation à l'art. 3.1.1.3 précité, l'art. 3.5.1bis, §2, Vlarea II, prévoit, pour les EEE domestiques, qu'en cas de vente de nouveaux produits, les frais de collecte et de traitement respectueux de l'environnement ne peuvent pas être indiqués séparément à l'égard des consommateurs⁶⁴. En cas de vente de nouveaux produits, les producteurs peuvent indiquer les frais de collecte et de traitement respectueux de l'environnement à l'égard des consommateurs durant une période transitoire jusqu'au 13 février 2013 pour les grands EEE ménagers et jusqu'au 13 février 2011 pour les autres EEE⁶⁵. Les frais ainsi indiqués ne peuvent pas dépasser les frais réels.

⁶¹ Dans la directive 2002/96/CE, les règles précisées ci-après ne s'appliquent qu'au moment de la commercialisation des EEE domestiques. Pour les EEE professionnels, elle ne prévoit pas de règles au sujet de la mention des frais liés à la collecte, au traitement et à l'élimination non-polluante. La législation de la Région flamande a consacré cette règle dans l'art. 3.5.1bis, Vlarea II, qui s'applique aux EEE tant domestiques que professionnels.

⁶² L'art. 3.1.1.3, Vlarea II, contient les dispositions générales régissant l'obligation d'acceptation.

⁶³ Art. 15, § 4, de la Convention environnementale

⁶⁴ La mention est reprise de la Directive européenne. Par « démontrés séparément », l'on entend, de l'avis de la Commission, la mention séparée des frais liés à la collecte, d'une part, et au traitement respectueux de l'environnement, d'autre part.

⁶⁵ Petits EEE ménagers.

Pour les EEE professionnels, les producteurs peuvent, pendant une période transitoire, indiquer aux consommateurs, sur base volontaire, lors de la vente de nouveaux produits, les frais de collecte, de traitement et d'élimination non-polluante du stock historique. Dans ce cas également, les frais ainsi indiqués ne peuvent pas dépasser les frais réels.

En pratique, les importateurs/producteurs reprennent, dans le cas d'une vente au distributeur, la cotisation Recupel sur une ligne séparée de la facture. Le distributeur répercute cette cotisation sur le consommateur, c'est à dire, l'utilisateur final. A son tour le distributeur doit bien « informer » le consommateur du montant de la cotisation qu'il paie. Pour ce faire, il peut utiliser l'affiche qu'il peut obtenir (à partir du 1^{er} juillet 2008) auprès de Recupel asbl. En cas de vente au consommateur final, la cotisation Recupel ne doit dès lors plus faire l'objet d'une mention distincte sur la facture du distributeur.

Dans ses publications (feuilles publicitaires, étiquettes de prix, ...) il peut également se limiter à la mention "Recupel inclus", s'il décide de ne plus l'indiquer séparément. Le consommateur doit cependant pouvoir être informé à tout moment du montant des cotisations Recupel qui lui sont réclamées.

2. La Région wallonne

L'art. 66, § 2, de l'arrêté du 25 avril 2002 du Gouvernement wallon se limite à prévoir que le détaillant est tenu d'indiquer pour chaque nouveau produit le montant total des coûts générés par la collecte, la gestion, le traitement et l'élimination non-polluante de ce dernier. Ici également, les coûts mentionnés ne peuvent excéder les coûts réellement supportés.

Cette obligation de mentionner les coûts globaux ne porte pas préjudice au droit des producteurs/importateurs ou des tiers agissant pour leur compte, d'informer eux-mêmes les acheteurs de ces coûts de manière séparée, et ce jusqu'au 13 février 2011.

3. La Région de Bruxelles-Capitale

L'arrêté de la Région de Bruxelles-Capitale (18 juillet 2002) prévoit, en son art. 35*bis*, que les producteurs peuvent indiquer, lors de la vente de nouveaux produits, les frais de collecte, de traitement et d'évacuation écologique aux acheteurs, et ce jusqu'au 13 février 2011 (au 13 février 2013 pour les gros EEE domestiques).

D. Distinction entre 2 types de cotisations Recupel

Depuis le mois de janvier 2007, Recupel asbl opère une distinction entre deux types de cotisation : la cotisation all-in pour les DEEE ménagers, d'une part, et la cotisation administrative pour les DEEE professionnels, d'autre part.

1. La cotisation *all-in* (pour les EEE domestiques)

Un EEE est qualifié de « domestique » lorsqu'il est destiné tant aux ménages privés qu'à un usage commercial, industriel, institutionnel et autre, mais de par sa nature comparable à un produit destiné aux ménages privés⁶⁶. Ainsi, un ordinateur utilisé dans des bureaux est qualifié d'EEE domestique, mais est un déchet industriel. Les déchets ménagers sont générés par l'effet des activités développées dans le cadre du fonctionnement d'un ménage privé.

Le contrat d'adhésion signé par les producteurs/importateurs avec les organismes de gestion sectoriels au moment de leur adhésion au système collectif, précise que les cotisations *all-in* sont affectées, d'une part, au financement de la collecte, du tri, du transport et du traitement des EEE domestiques après leur remise au parc à conteneurs, au magasin, aux centres de recyclage, ou aux stations de transbordement régionales, et d'autre part, au financement des frais de fonctionnement généraux des organismes de gestion sectoriels.

Les tarifs des cotisations Recupel *all-in* peuvent être consultés sur les listes de produits (*cf. supra*), disponibles auprès de Recupel asbl. Afin d'être en conformité avec les évolutions techniques, tant sur le plan des nouveaux produits que de l'amélioration des processus de recyclage, les listes de produits Recupel sont évaluées périodiquement. Les plus récentes datent du 1^{er} juillet 2008. Pour la première fois depuis le lancement de Recupel asbl, ce processus d'évaluation a également eu un impact sur la structure de la liste de produits. Dans le cadre de l'uniformisation en Europe, l'option a été prise de remplacer la répartition existante de la liste de produits par secteur, par une répartition sur la base des catégories mentionnées dans la Directive européenne 2002/96/CE.

2. La cotisation administrative (pour les EEE non-domestiques)

Pour les EEE non-domestiques, dénommés "EEE professionnels" dans le présent texte, la Directive européenne WEEE introduit la responsabilité des producteurs⁶⁷, imposant aux producteurs de mettre en place des systèmes permettant la reprise et le traitement des DEEE professionnels. Recupel asbl a développé pour les DEEE professionnels un concept sur mesure, qui tient compte des caractéristiques propres à ce type de déchets.

⁶⁶ Cf. Convention d'adhésion Recupel asbl. Ni la directive, ni la législation régionale ne définit le terme « domestique ».

⁶⁷ Art. 6, 1, Directive WEEE.

Après son adhésion et la signature du contrat d'adhésion, celui qui se défait de DEEE professionnels » - qui en raison de l'obligation d'acceptation est réputé être le producteur/importateur - peut, pour la collecte et le traitement de son équipement professionnel mis au rebut, faire appel à un opérateur agréé par Recupel⁶⁸. C'est l'organisme de gestion sectoriel qui réunit le producteur et l'opérateur le plus approprié.

Dans cette optique, les organismes de gestion sectoriels proposent un genre de "service administratif sur mesure", sans pour autant intervenir dans le financement ni dans la logistique au moment où l'équipement mis au rebut est traité. Les frais liés à la reprise et au traitement des DEEE professionnels seront dès lors entièrement pris en charge par le producteur/importateur.

Les opérateurs s'engagent à leur tour à organiser la collecte et le traitement des DEEE professionnels dans des conditions optimales, plus particulièrement dans l'optique d'une dépollution correcte et de la réalisation des objectifs de recyclage. Le coût de cette intervention est négocié entre le producteur/importateur et, comme précisé ci-avant, est entièrement pris en charge par le producteur/importateur. Ce coût est déterminé au moment où l'appareil mis au rebut est présenté pour traitement à l'opérateur. Le producteur/importateur peut cependant, à l'occasion de la négociation de leur prix de vente, convenir avec l'utilisateur des EEE professionnels, que ce dernier supportera le coût futur de reprise et de recyclage.

La cotisation administrative versée au moment de la vente des EEE professionnels par le producteur/importateur aux organismes de gestion sectoriels est dès lors exclusivement affectée au financement des services administratifs prestés par ces organismes. Même si la cotisation administrative doit en principe être supportée par le producteur/importateur, en pratique elle sera souvent intégrée dans le prix de vente à l'utilisateur professionnel.

E. Déclaration

Dès son adhésion au système collectif Recupel, le producteur/importateur s'engage à déclarer trimestriellement (au plus tard le 20^{ème} jour qui suit l'échéance d'un trimestre), selon les modalités arrêtées par l'organisme de gestion, la liste des EEE domestiques et professionnels commercialisés dans le courant du trimestre précédant. Cette déclaration permet aux organismes de gestion sectoriels d'être informés des quantités de EEE mis sur le marché belge par les producteurs/importateurs, réparties d'après les catégories reprises sur les listes de produits (et à Recupel asbl de déterminer la part de marché par producteur/importateur).

⁶⁸ Spécialisé dans le recyclage des DEEE professionnels.

C'est sur la base de cette information que les cotisations Recupel sont déterminées et ensuite facturées à l'importateur ou au producteur.

Le producteur/importateur doit confirmer avant le 30 juin de chaque année, l'exactitude de l'état récapitulatif annuel établi par l'organisme de gestion sectoriel. Cet état est une synthèse des déclarations périodiques de l'année précédente. A cet effet, l'organisme de gestion sectoriel communique chaque année, avant le 30 avril, un modèle d'état récapitulatif au producteur/importateur.

Chaque année, Recupel asbl communique cette information aux autorités de contrôle⁶⁹.

Pour les appareils avec cotisation administrative, le producteur/importateur devra introduire une déclaration rétroactive au 1^{er} juillet 2005. Cette déclaration permettra à Recupel asbl d'être informée des EEE commercialisés à partir de cette date. Il s'agit d'une déclaration purement informative, la facturation de la cotisation administrative n'ayant débuté qu'à partir de la déclaration du mois de janvier 2007.

F. Facturation sur base de la déclaration

Sur base des déclarations périodiques les organismes de gestion sectoriels déterminent le montant des cotisations Recupel à payer par le producteur/importateur et, le cas échéant, le montant des cotisations Recupel à rembourser par les organismes de gestion sectoriels. La facture (la note de crédit en cas de remboursement⁷⁰) est établie à la fin du mois au cours duquel la déclaration a été introduite.

Sous certaines conditions définies dans le Contrat d'adhésion, les cotisations *all-in* sont restituables. Le producteur/importateur détient un droit à la restitution des cotisations Recupel qu'il a payées à son fournisseur en sa qualité d'intermédiaire ou de vendeur final, à l'achat des EEE qu'il a par la suite livrés à des personnes physiques ou morales à l'étranger. Le droit à restitution des cotisations Recupel naît au moment de l'exportation des EEE. Aucune restitution des cotisations administratives n'est accordée.

G. Possibilité de recouvrement

Comme précisé ci-avant, les producteurs/importateurs adhérant au système collectif signent un contrat d'adhésion avec les organismes de gestion sectoriels.

⁶⁹ Obligation légale contenue dans les conventions environnementales de la Région flamande, la Région wallonne, et la Région de Bruxelles-Capitale.

⁷⁰ Recupel asbl établit une note de crédit dès que le montant atteint 500 €. Si ce montant n'est pas atteint, une note de crédit reprenant le montant cumulé sera établi à la fin de l'année.

En vertu de l'art. 4 des conditions générales du contrat d'adhésion, l'organisme de gestion se réserve le droit de recouvrer les cotisations Recupel restées impayées à l'échéance d'une année calendrier. Ce recouvrement est possible si et dans la mesure où les comptes annuels de Recupel pour l'exercice en question font apparaître que les cotisations Recupel, les éventuelles réserves et les indemnités perçues pour services prestés, sont insuffisantes pour couvrir les frais exposés dans le cadre du respect de l'obligation d'acceptation des DEEE pour une catégorie de produits déterminée.

Le cas échéant, ce recouvrement sera effectué pour le 30 juin au plus tard de l'année qui suit l'exercice visé et réparti entre les producteurs/importateurs proportionnellement aux appareils commercialisés par ces derniers.

H. Contrôle

1. La Région flamande

L'article 19⁷¹ de la nouvelle convention environnementale prévoit que la Région flamande surveille la stricte observation de l'obligation d'acceptation par tous les intervenants et sanctionne les infractions. La Région flamande s'engage à faire procéder à tous les contrôles nécessaires auprès de tous les intervenants. En ce qui concerne la Flandre, cette mission est assumée par l'OVAM, qui est investi de ce pouvoir par le décret sur les déchets et ses arrêtés d'exécution.

2. La Région wallonne

En ce qui concerne la Région wallonne, les contrôles sont effectués par l'Office Wallon des Déchets (OWD).

3. La Région de Bruxelles-Capitale

En ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, les contrôles sont effectués par l'Institut bruxellois pour la gestion de l'environnement (IBGE).

⁷¹ Relatif aux engagements de la région.

III IMPLICATIONS COMPTABLES DE L'OBLIGATION D' ACCEPTATION

A. Introduction

Partant de l'analyse du système Recupel développée ci-dessus, la Commission a précisé ses implications comptables pour les producteurs/importateurs, les entreprises de distribution et les organismes de gestion sectoriels.

Cette analyse a fait apparaître qu'il y a lieu d'opérer une distinction entre les DEEE domestiques et les DEEE professionnels.

Une analyse de la législation applicable dans le domaine du droit comptable et des comptes annuels s'avère indiquée.

B. Législation pertinente

1. AR du 30 janvier 2001 (Arrêté d'exécution du Code des Sociétés, ci-après AR C.Soc.)

L'Art. 50, AR C.Soc., prévoit que les provisions pour risques et charges ont pour objet de couvrir des pertes ou charges *nettement circonscrites quant à leur nature, mais qui, à la date de clôture de l'exercice, sont probables ou certaines, mais indéterminées quant à leur montant.*

En vertu de l'article 33, AR C.Soc., « il doit être tenu compte de tous les risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations qui ont pris naissance au cours de l'exercice auquel les comptes annuels se rapportent ou au cours d'exercices antérieurs, même si ces risques, pertes ou dépréciations ne sont connus qu'entre la date de clôture des comptes annuels et la date à laquelle ils sont arrêtés par l'organe d'administration de la société. Dans les cas où, à défaut de critères objectifs d'appréciation, l'estimation des risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations est inévitablement aléatoire, il en est fait mention dans l'annexe si les montants en cause sont importants au regard de l'objectif visé à l'article 24, alinéa 1^{er} ⁷² (image fidèle).

Il doit être tenu compte des charges et produits afférents à l'exercice ou à des exercices antérieurs, sans considération de la date de paiement ou d'encaissement de ces charges et produits, sauf si l'encaissement effectif de ces produits est incertain.

Doivent notamment être mis à charge de l'exercice, les impôts estimés sur le résultat de l'exercice ou sur le résultat d'exercices antérieurs ainsi que les rémunérations, allocations et autres avantages sociaux qui seront attribués au cours d'un exercice ultérieur à raison de prestations effectuées au cours de l'exercice ou d'exercices antérieurs.

⁷² Les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de la société.

Si les produits ou les charges sont influencés de façon importante par des produits et des charges imputables à un autre exercice, il en est fait mention dans l'annexe ».

En vertu de l'art. 25, § 1^{er}, AR C.Soc., « *les comptes annuels doivent être établis avec clarté et indiquer systématiquement d'une part, à la date de clôture de l'exercice, la nature et le montant des avoirs et droits de la société, de ses dettes, obligations et engagements ainsi que de ses moyens propres et, d'autre part, pour l'exercice clôturé à cette date, la nature et le montant de ses charges et de ses produits* ».

2. Avis pertinents de la Commission des Normes comptables

Avis 107/7 Risques et pertes dont l'évaluation est aléatoire (Bulletin n° 21 de la CNC, janvier 1988, pp. 18-20)

Dans son avis 107/7, la Commission relève que les termes «*estimation inévitablement aléatoire*» signifient que l'importance d'un risque ou perte nettement circonscrit et prévisible n'est pas seulement incertaine mais que cette importance incertaine est en outre totalement «indéterminable» à défaut de critères objectifs d'appréciation. Or, des provisions ne pouvant pas être constituées pour des risques ou pertes prévisibles ou probables dont l'ampleur est totalement indéterminable, l'entreprise est, dans une telle hypothèse, dispensée de constituer une provision à charge du compte de résultats, ce qui ne la dispense pas de faire une mention appropriée dans l'annexe.

La Commission observe cependant que si, de l'avis des dirigeants de l'entreprise (et dans le respect des exigences en matière de prudence, de sincérité et de bonne foi), la probabilité d'un risque déterminé est certaine à la clôture des comptes, mais son estimation donne lieu à une série de montants, tous aussi acceptables les uns que les autres, une telle situation n'a pas pour effet que l'évaluation du risque prévisible ou de la perte serait «inévitablement aléatoire», et que l'entreprise serait dispensée de constituer la moindre provision et pourrait se limiter à une mention dans l'annexe.

En une telle occurrence, la Commission estime au contraire qu'une provision doit être constituée au moins à concurrence du plus petit montant estimé. En outre, il peut s'indiquer - si les montants en cause sont importants - de mentionner dans l'annexe la nature du risque en question ainsi que la possibilité d'une perte plus importante.

Avis 128/3 Enrôlement complémentaire après la date de clôture (Bulletin n° 10 de la CNC, avril 1983, p. 12)

Cet avis traite de la question de savoir comment comptabiliser une imposition contestée relative à des exercices antérieurs, lors même que l'enrôlement de celle-ci et sa notification aient eu lieu après la date de clôture.

De l'avis de la Commission, il y a lieu de tenir compte de l'article 33, AR C.Soc., aux termes duquel il importe de tenir compte de toutes les charges et de tous les risques relatifs à l'exercice considéré ou à des exercices antérieurs, lors même qu'ils ne sont connus qu'entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes annuels par le conseil d'administration. En l'espèce, le risque concerne manifestement des exercices antérieurs. En effet, tous les éléments de l'imposition existaient déjà avant la fin de l'exercice concerné, de même que le risque d'imposition complémentaire, même s'il n'a été révélé qu'après cette date. Il s'ensuit que les dirigeants devront provisionner la charge fiscale qui, selon leur jugement porté avec prudence, sincérité et bonne foi, grèvera effectivement le patrimoine de la société.

La mesure dans laquelle une provision devra être formée dépendra de l'appréciation du conseil d'administration quant à l'ampleur de la charge fiscale à prévoir, compte tenu des recours introduits. Par conséquent, la provision à constituer à la date de clôture ne doit pas être égale au montant de l'enrôlement reçu ou prévu mais au montant estimé de la charge qui, en définitive, incombera à l'entreprise. En revanche, l'introduction d'une réclamation ne justifie pas, à elle seule, la non-constitution d'une provision à concurrence de la charge fiscale effective probable.

3. IFRS/IAS

IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels, et IFRIC 6 Passifs découlant de la participation à un marché déterminé - Déchets d'équipements électriques et électroniques

En vertu de l'IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels, une provision doit être comptabilisée si l'entreprise a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé (IAS 37,14 (a)).

En vertu du paragraphe 19 de cette norme, seules les « obligations qui résultent d'événements passés existant indépendamment d'actions futures de l'entreprise » sont comptabilisées comme des provisions.

La Directive européenne WEEE a fait surgir des questions quant au moment de l'obligation de la comptabilisation des EEE mis au rebut.

Dans ce contexte, une distinction est opérée entre les déchets « nouveaux » de produits commercialisés après le 13 août 2005, et le stock « historique » des produits vendus au plus tard le 13 août 2005.

La directive prescrit que le coût de gestion des déchets « historiques » soit supporté par les fabricants de ce type d'équipements présents sur le marché pendant une période déterminée par chaque Etat membre (la « période d'évaluation »). Les Etats membres veillent à mettre en place un mécanisme assurant que les producteurs contribuent aux coûts proportionnellement, par exemple en fonction de leurs parts de marché respectives selon le type d'équipement. Ce passage a été formulé de façon similaire dans la législation régionale belge.

IFRIC 6 fournit des orientations concernant la comptabilisation, dans les comptes annuels des producteurs, des passifs liés à la gestion des déchets dans le cadre de la Directive européenne relative aux DEEE, en ce qui concerne les ventes d'équipements ménagers « historiques ». IFRIC 6 a été adopté le 11 janvier 2006 (*J.O. CE*, L24, 27 janvier 2006, p. 1).

IFRIC 6 traite des « déchets historiques »⁷³ de DEEE domestiques. Le paragraphe 7 précise que l'interprétation ne porte ni sur les déchets « nouveaux » ni sur les déchets issus de DEEE professionnels. Les passifs découlant de la gestion de ces déchets sont réglés par IAS 37. Toutefois, si, dans la législation nationale, les déchets « nouveaux » des ménages sont traités d'une manière analogue aux déchets « historiques » des mêmes ménages, les principes de l'interprétation s'appliquent par analogie.

IFRIC 6 conclut que *la participation au marché au cours de la période d'évaluation* constitue le fait générateur d'obligation au sens du paragraphe 14(a) de IAS 37 (*cf. supra*) – et non la fabrication ou la vente des équipements ménagers « historiques » (IFRIC 6, 9).

Il s'ensuit que ce n'est pas le moment de la fabrication ou de la vente des produits qui crée l'obligation de supporter le coût de gestion des déchets d'équipements ménagers vendus avant le 13 août 2005. Etant donné que l'obligation relative aux équipements ménagers vendus avant le 13 août 2005 est liée à la participation au marché au cours de la période d'évaluation, et non à la fabrication ou la vente des produits à éliminer, il n'y a obligation que si et aussi longtemps que, pendant la période d'évaluation, il y a participation au marché. La survenance du fait générateur de l'obligation peut ne pas coïncider avec la période spécifique au cours de laquelle les activités de gestion de déchets sont exercées et les coûts y afférents sont payés.

⁷³ Commercialisés avant le 13 août 2005.

IFRIC 6 est basée sur la constatation que l'obligation dans le cadre de l'obligation d'acceptation des DEEE ménagers historiques n'intervient manifestement pas au moment de la commercialisation des EEE, mais uniquement dans l'hypothèse où, au moment de la mise au rebut des EEE, il y a toujours participation au/présence sur le marché de référence, et ce en proportion à cette participation/présence.

IAS 10 Événements postérieurs à la date de clôture

En vertu de l'IAS 10, une entreprise doit ajuster les montants comptabilisés dans ses comptes annuels pour refléter des événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements (IAS 10, 8).

Par "éléments postérieurs à la date de clôture", il y a lieu d'entendre: les événements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date d'approbation des états financiers. On peut distinguer deux types d'événements:

- ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la date de clôture (événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements); et
- ceux qui indiquent des situations apparues postérieurement à la date de clôture (événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements) (IAS 10, 3).

Si une entreprise reçoit, après la date de clôture, des informations sur des situations qui existaient à la date de clôture, elle doit mettre à jour les informations fournies relatives à ces situations au vu de ces nouvelles informations (IAS 10, 19).

4. Communication interprétative de la Commission européenne 98/C 16/04⁷⁴

Dans une communication interprétative concernant certains articles de la quatrième directive et de la septième directive, la Commission européenne apporte, en matière de provisions pour risques et charges, les précisions suivantes:

§ 18. " *Les provisions visées à l'article 20, paragraphe 1⁷⁵, sont destinées à couvrir des pertes probables (découlant de transactions en cours de règlement) et des dettes probables. L'hypothèse sous-jacente est qu'il existe une relation avec un tiers (par exemple: contrat de fournitures ou de services, procédures judiciaires, etc.). Les provisions qui répondent à ce critère doivent être constituées indépendamment des bénéfices ou des pertes de l'exercice, conformément au principe général énoncé à l'article 31, paragraphe 1, point c) bb). En vertu de cette disposition, il doit être tenu compte de tous les risques prévisibles et pertes éventuelles qui ont pris naissance au*

⁷⁴ JO, n° C 16/5 du 20 janvier 1998, §§ 18, 20 en 21.

⁷⁵ Quatrième directive du Conseil relative aux comptes annuels de certaines formes de sociétés

cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même si ces risques ou pertes ne sont connus qu'entre la date de clôture du bilan et la date à laquelle il est établi. "

§ 20. *“Les conditions générales énoncées à l'article 20, paragraphe 1, de la directive s'appliquent également aux provisions pour risques et charges écologiques. Lorsque les Etats membres font usage de la faculté prévue à l'article 20, paragraphe 2, celle-ci s'applique également aux charges écologiques répondant à la définition contenue dans ce paragraphe.”*

§ 21. *“Les charges ou risques écologiques résultant de transactions ou d'événements antérieurs peuvent figurer au bilan sous forme de provisions, à condition que:*

- a) l'entreprise soit tenue légalement d'empêcher, de réduire ou de réparer des dommages causés à l'environnement ou que*
- b) la direction de l'entreprise ait pris l'engagement d'empêcher, de réduire ou de réparer de tels dommages. On considère qu'un tel engagement existe quand, par exemple, la direction de l'entreprise peut difficilement éviter d'agir compte tenu des déclarations d'intention ou de politique générale qu'elle a pu faire, des pratiques en vigueur dans sa branche d'activité ou de l'attente du public, ou quand elle a décidé d'empêcher, de réduire ou de réparer des dommages causés à l'environnement et a communiqué cette décision à un autre organe de l'entreprise ou bien à l'extérieur.”*

5. Jurisprudence pertinente

L'arrêt de la Cour du 14 septembre 1999 (cinquième chambre) dans l'affaire C-275/97: DE + ES Bauunternehmung GmbH contre Finanzamt Bergheim⁷⁶

Dans son arrêt rendu le 14 septembre 1999, la Cour de Justice européenne a précisé la portée de l'art. 20 de la Quatrième Directive en matière comptable, en ce qui concerne la constitution de provisions pour risques et charges.

⁷⁶ JO, n° C352 du 4 décembre 1999, p. 7, et la communication interprétative de la Commission européenne 98/C 16/04, JO, n° C 16/5 du 20 janvier 1998, § 18.

Il s'agit d'une entreprise qui, pour la réalisation des projets de construction lui confiés, fait notamment appel à des sous-traitants. L'entreprise voulait constituer une provision forfaitaire ⁷⁷ pour couvrir les risques de garantie afférents à certains chantiers, afin de s'acquitter des obligations qui avaient pris naissance de droit avant la date de clôture du bilan, mais dont la nature réelle et l'importance n'étaient connues qu'après cette date.

De l'avis de la Cour, il s'impose de constituer une provision pour risques de garantie *afin de s'acquitter des d'obligations prenant naissance de droit* avant la date de clôture du bilan, mais dont les effets ne sont susceptibles de se révéler qu'après la date de sa clôture.

Une provision unique pour l'ensemble de tels risques doit être constituée lorsqu'une évaluation forfaitaire de cette provision est le moyen approprié pour assurer l'image fidèle du montant des dépenses qui viendront au passif.

Quant aux critères et méthodes d'évaluation en matière de constitution de la provision pour risques et charges, la Cour juge qu'en l'absence d'une réglementation communautaire en la matière, ces provisions doivent être déterminées dans le cadre des conditions fixées par la réglementation nationale applicable à l'entreprise, à condition toutefois que les comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de la société et que le montant des provisions n'excède pas les besoins de ladite société.

Arrêt de la Cour du 7 janvier 2003 dans l'affaire C-306/99: Banque internationale pour l'Afrique occidentale SA (BIAO) contre Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

Au moment des faits, BIAO avait une succursale à Hambourg, opérant en qualité d'établissement de crédit sous la dénomination BIAO – Afrika Bank Niederlassung Hamburg. La succursale était spécialisée dans les crédits aux pays en voie de développement et intégrait ces activités dans ses comptes annuels.

Le litige porte sur le montant de l'impôt sur les revenus dû par BIAO-Afrika Bank concernant l'exercice 1989. Ce montant dépend de l'évaluation correcte d'une provision pour pertes éventuelles résultant d'opérations en cours à la date de clôture du bilan, à savoir le 31 décembre 1989. Le litige portait sur une provision pour pertes éventuelles résultant de la sous-participation de BIAO-Afrika Bank au risque de non-remboursement d'un crédit accordé. Selon le Finanzamt, l'inscription au passif d'une opération hors bilan ne pouvait être prise en compte, comme dans le cas d'un cautionnement, que s'il existait une probabilité sérieuse de recours à la garantie en raison de l'insolvabilité prévisible du débiteur principal.

⁷⁷ Estimée à 2 % du chiffre d'affaires.

A l'occasion de l'affaire C-306/99, selon la Cour de Justice la quatrième directive 78/660 n'exclut pas en vertu de son article 20, § 1 « l'inscription au passif du bilan d'une provision destinée à couvrir les éventuelles pertes ou dettes résultant d'un engagement figurant à la suite du bilan en vertu de l'article 14⁷⁸ de ladite directive, pourvu que la perte ou la dette en question puisse être qualifiée, à la date de clôture du bilan, de « probable ou certaine » ».

La quatrième directive n'exclut pas que, pour assurer le respect des principes de prudence et de l'image fidèle du patrimoine, le mode d'évaluation le plus approprié soit celui qui consiste à procéder à une évaluation globale de tous les éléments pertinents

Dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal, le remboursement d'un crédit, qui a eu lieu après la date de clôture du bilan (celle-ci étant la date pertinente pour l'évaluation des postes du bilan), ne constitue pas un fait nécessitant une réévaluation rétroactive de la valeur d'une provision afférente à ce crédit inscrite au passif du bilan. Toutefois, le respect du principe de l'image fidèle du patrimoine exige que mention soit faite dans les comptes annuels de la disparition du risque couvert par ladite provision.

C. Traitement comptable dans le chef du producteur/importateur

Sous l'angle du traitement comptable, une distinction peut être opérée entre

- d'une part, l'obligation d'acceptation concernant la mise au rebut d'EEE domestiques, face à l'obligation d'acceptation concernant la mise au rebut d'EEE professionnels ; et
- d'autre part, l'obligation d'acceptation d'EEE professionnels commercialisés au plus tard le 13 août 2005 (déchets historiques), et d'EEE professionnels commercialisés après le 13 août 2005 (nouveaux déchets).

Le texte qui suit traite des implications comptables dans chaque cas schématisé .

1. Implications comptables de l'obligation d'acceptation dans le chef du producteur/importateur de EEE domestiques.

⁷⁸ Article 14 de la quatrième directive: « Doivent figurer de façon distincte à la suite du bilan ou à l'annexe, s'il n'existe pas d'obligation de les inscrire au passif, tous les engagements pris au titre d'une garantie quelconque, en distinguant selon les catégories de garanties prévues par la législation nationale et en mentionnant expressément les sûretés réelles données. Si les engagements susvisés existent à l'égard d'entreprises liées, il doit en être fait mention séparément. »

Strictement parlant, la règle applicable est la suivante. Les frais liés à la reprise et au traitement d'EEE domestiques commercialisés avant le 1^{er} juillet 2001, sont supportés conjointement par les producteurs/importateurs. La responsabilité du financement de ces frais incombe dès lors aux producteurs/importateurs présents sur le marché au moment de la naissance de ces frais (c'est-à-dire, au moment de la remise des DEEE domestiques par le consommateur). C'est dès lors au producteur/importateur qu'il appartient de participer à ce financement en proportion de sa part de marché pour les équipements concernés. Les frais de reprise et de traitement d'EEE domestiques commercialisés après le 1^{er} juillet 2001 sont supportés individuellement par le producteur/importateur de l'appareil en question.

Comme il a été observé plus haut, il est difficile, pour les EEE domestiques mis au rebut, d'opérer dans la pratique une distinction en fonction de leur commercialisation avant ou après le 1^{er} juillet 2001.

Au cas où les producteurs optent pour un système collectif, leur participation se traduit par le versement d'une cotisation *all-in* lors de la commercialisation de chaque EEE domestique, en vue du financement des activités des organismes de gestion sectoriels (soit le financement des frais liés à la reprise et au traitement écologique des DEEE domestiques).

Etant donné qu'en pratique lors d'une vente par un producteur/importateur au distributeur, la cotisation Recupel est mentionnée sur une ligne séparée de la facture, cette cotisation sera, lors de la comptabilisation de cette vente, prise en résultat par son inscription dans un sous-compte du compte 700 Ventes et Prestations de service⁷⁹.

Ecritures à passer lors de la mise sur le marché d'EEE domestiques et l'imputation de la cotisation Recupel à la distribution :

<i>400 Clients</i>	...	
à <i>700 Ventes et prestations de service</i>		...
<i>70.. Cotisations obligation d'acceptation DEEE</i>	...	
<i>451 TVA à payer</i>		...

Après l'introduction de sa déclaration trimestrielle, le producteur/importateur recevra la facture de l'organisme de gestion sectoriel.

⁷⁹ Dans la déclaration à la TVA, les cotisations sont traitées comme prestations de services. Dans la facturation entre le producteur/importateur et le distributeur, la TVA appliquée à la cotisation Recupel suit le tarif de la TVA applicable au bien.

61 Services et biens divers ⁸⁰	...
411 TVA à récupérer ⁸¹	...
à 440 Fournisseurs	...

Ecriture à passer lors du versement de la cotisation Recupel, après réception de la facture de l'organisme de gestion :

440 Fournisseurs	...
à 55..0 Etablissements de crédit: compte courant	...

De l'avis de la Commission, il s'indique que les producteurs/importateurs mentionnent, dans l'annexe à leurs comptes annuels, leur adhésion au système collectif Recupel.

Par ailleurs, il y a lieu d'observer que l'organisme de gestion sectoriel peut procéder à un recouvrement si les cotisations perçues, cumulées avec les réserves éventuelles et les indemnités reçues pour prestation de services, s'avèrent insuffisantes pour couvrir les frais exposés dans le cadre de l'obligation d'acceptation des DEEE domestiques d'une catégorie déterminée de produits. Le montant réclamé au producteur sera, le cas échéant, calculé sur base de sa part de marché au cours de l'exercice écoulé.

En vertu de l'article 33, AR C.Soc., lors de l'établissement des comptes annuels, « *il doit être tenu compte de tous les risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations qui ont pris naissance au cours de l'exercice auquel les comptes annuels se rapportent ou au cours d'exercices antérieurs, même si ces risques, pertes ou dépréciations ne sont connus qu'entre la date de clôture des comptes annuels et la date à laquelle ils sont arrêtés par l'organe d'administration de la société. Dans les cas où, à défaut de critères objectifs d'appréciation, l'estimation des risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations est inévitablement aléatoire, il en est fait mention dans l'annexe si les montants en cause sont importants au regard de l'objectif visé à l'article 24, alinéa 1⁸²* ».

C'est au conseil d'administration du producteur/importateur qu'il appartiendra d'apprécier si, à la date de clôture du bilan, les conditions pour la constitution de provisions au sens de l'art. 50, AR C.Soc., sont réunies.

⁸⁰ En réponse à une question parlementaire en la matière, (Question n° 206 de madame Pieters du 09 juillet 2001, Q. et R., Chambre, 2000-2001, n° 91, pp. 10485-10487), il est précisé que les cotisations Recupel doivent être comptabilisées sous le compte 64 Autres charges d'exploitation. Dans la mesure où, conformément aux dispositions légales, la mention des cotisations Recupel sur une ligne séparée de la facture n'est plus obligatoire, et qu'il s'agit de cotisations devant couvrir la prestation de services par les organismes de gestion sectoriels, il peut être opté pour un compte du groupe 61 Services et biens divers.

⁸¹ La prestation de l'organisme de gestion constitue un service au sens de l'article 18, § 1^{er}, alinéa 2, 1°, du Code de la TVA.

⁸² Les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de la société.

Etant donné qu' un éventuel recouvrement décidé par l'organisme de gestion sectoriel n'interviendra qu'après la fin de l'exercice concerné et avant le 30 juin de l'année suivante, deux situations peuvent se produire.

- *Il est procédé au recouvrement après la date de clôture du bilan mais avant la date à laquelle les comptes annuels sont arrêtés par l'organe de gestion du producteur/importateur.*

Dans ce cas , les frais d'un recouvrement afférent à un exercice déterminé, naissent après la date de clôture du bilan du producteur/importateur. De l'avis de la Commission, si le recouvrement a lieu avant la date à laquelle les comptes annuels sont arrêtés par l'organe de gestion du producteur/importateur, il ne peut être question d'une « provision », dans la mesure où le montant du recouvrement est fixé par l'organisme de gestion sectoriel et est dès lors certain. Toujours de l'avis de la Commission, ce recouvrement donnera lieu à l'inscription et l'évaluation d'un coût, d'une part, et sa comptabilisation sous les dettes à un an au plus, d'autre part. Cet avis tient compte des articles 25, 33 et 50, AR C.Soc., ainsi que de l'avis 174/1, relatif aux principes d'une comptabilité régulière (Bull. CNC, n° 38, février 1997, pp. 1-32).

Ecriture à passer en cas de recouvrement effectué par l'organisme de gestion, après la date de clôture du bilan :

61 Services et biens divers	...	...
à 444 Factures à recevoir		...

- *Il est procédé au recouvrement après la date de clôture du bilan et après la date à laquelle les comptes annuels sont arrêtés par l'organe de gestion du producteur/importateur.*

Si, de l'avis du conseil d'administration, il est probable ou certain qu'un recouvrement aura lieu après avoir arrêté les comptes annuels, l'art. 50, AR C.Soc., prescrit que des provisions pour risques et charges soient constituées qui « ont pour objet de couvrir des pertes ou charges nettement circonscrites quant à leur nature, mais qui, à la date de clôture de l'exercice, sont probables ou certaines, mais indéterminées quant à leur montant ».

Dans son avis 107/7, la Commission souligne en outre que si de l'avis du conseil d'administration (et compte tenu des principes de prudence, de sincérité et de bonne foi), la probabilité d'un risque déterminé est certaine à la clôture des comptes, mais l'estimation de ce risque donne lieu à une série de montants, tous aussi acceptables les uns que les autres, une telle situation n'a pas pour effet que l'évaluation du risque prévisible ou de la perte serait «inévitablement aléatoire», et que l'entreprise serait

ainsi dispensée de constituer une provision et pourrait se limiter à une mention dans l'annexe.

La Commission estime par conséquent que si, de l'avis du conseil d'administration, il est probable ou certain qu'un recouvrement aura lieu après avoir arrêté les comptes annuels, la constitution d'une provision s'impose.

Ecriture à passer lors de la constitution d'une provision :

<i>6370 Provisions pour autres risques et charges: dotation</i>	...	
à <i>163-165 Provisions pour autres risques et charges</i>		...

Au cas où il est effectivement procédé à un recouvrement, le coût de ce dernier sera porté à charge de l'exercice suivant. La provision constituée à cet effet sera utilisée.

Ecritures à passer lors de la facturation du recouvrement :

<i>61 Services et biens divers</i> ⁸³	...	
<i>411 TVA à récupérer</i>	...	
à <i>440 Fournisseurs</i>		...

Ecriture à passer lors de l'utilisation de la provision :

<i>163-165 Provisions pour risques et charges</i>	...	
à <i>6371 Provisions pour autres risques et charges: utilisations et reprises (-)</i>		...

Si le recouvrement intervient après que les comptes annuels ont été arrêtés par le conseil d'administration mais avant leur approbation par l'assemblée générale une provision aurait dû être constituée à due concurrence pour autant que le conseil d'administration ait tenu compte de ce fait au moment d'arrêter les compte annuels.

2. Implications comptables de l'obligation d'acceptation dans le chef du producteur/importateur de EEE professionnels commercialisés avant le 13 août 2005

Il ressort de la législation régionale flamande que c'est en principe l'utilisateur final qui supporte les frais de la reprise et du traitement des DEEE professionnels commercialisés avant le 13 août 2005. Dans ces conditions, le producteur/importateur n'assumera pas la responsabilité du démantèlement et du traitement de ces DEEE, à moins qu'il en ait été convenu autrement avec l'utilisateur final.

⁸³ Il s'agit de cotisations devant couvrir la prestation de services par les organismes de gestion sectoriels, ce qui explique le choix d'un sous-compte du compte 61 Services et biens divers.

Or, si l'appareil est remplacé par un nouveau produit équivalent assurant la même fonction, le coût ne sera en principe pas supporté par l'utilisateur final, mais par le producteur de ces nouveaux EEE professionnels au moment de la fourniture de l'appareil. Dans ce cas également, il est possible de convenir avec l'utilisateur final, à l'occasion des négociations ayant conduit à la vente de ces nouveaux EEE professionnels, que ce soit ce dernier qui supporte le coût de la reprise et du démantèlement.

Dans les situations où le producteur/importateur supporte le coût de la reprise et du démantèlement, ce dernier est tenu, lors de la commercialisation des EEE en question et dès la naissance de l'obligation d'acceptation, de constituer une provision permettant de couvrir le coût futur estimé de leur reprise ultérieure⁸⁴. Dans ce contexte, la Commission se réfère à l'art. 50, AR C.Soc., en vertu duquel des provisions pour risques et charges sont constituées en vue de couvrir des pertes ou charges nettement circonscrites quant à leur nature, mais qui, à la date de clôture de l'exercice, sont probables ou certaines, mais indéterminées quant à leur montant.

Se référant également à son avis 107/7 précité, la Commission souligne une nouvelle fois qu'au cas où la probabilité d'un risque déterminé est certaine, mais que son estimation donne lieu à une série de montants (tous aussi acceptables les uns que les autres), une telle situation n'a pas pour effet que l'évaluation du risque prévisible ou de la perte serait «inévitavelmente aléatoire» et que l'entreprise serait ainsi dispensée de constituer une provision et pourrait se limiter à une mention dans l'annexe.

écriture à passer lors de la constitution d'une provision :

<i>6370 Provisions pour autres risques et charges: dotation</i>	...
à 163-165 <i>Provisions pour autres risques et charges</i>	...

Le montant à concurrence duquel les provisions sont constituées, sera déterminé sur base de données statistiques du passé. Ces provisions ne peuvent être maintenues dans la mesure où elles excèdent en fin d'exercice une appréciation actuelle, selon les critères de prudence, de sincérité et de bonne foi, ainsi que des risques et charges en considération desquels elles ont été constituées (art. 55, AR C.Soc.).

⁸⁴ Cependant, si dans le cadre des négociations ayant conduit à la vente des EEE professionnels, le producteur/importateur a convenu avec l'utilisateur final que ce dernier supportera les frais liés à la reprise et au démantèlement, le producteur/importateur n'aura, par conséquent, pas de provision à constituer.

Cette provision sera utilisée au moment de la reprise et du démantèlement, c'est-à-dire, au moment où ce coût sera effectivement supporté par le producteur/importateur.

Ecritures à passer: coût de la reprise et du démantèlement :

61	Services et biens divers	...	
411	TVA à récupérer	...	
à	440 Fournisseurs		...

Ecriture à passer lors de l'utilisation de la provision :

165	Provisions pour risques et charges	...	
à	6371 Provisions pour autres risques et charges: utilisations et reprises (-)		...

...

3. Implications comptables de l'obligation d'acceptation dans le chef du producteur/importateur de EEE professionnels commercialisés après le 13 août 2005

Pour les EEE professionnels commercialisés après le 13 août 2005, c'est la responsabilité du producteur qui intervient. Comme précisé ci-avant, et compte tenu de la responsabilité du producteur, les frais liés à la reprise et au traitement des DEEE autres que d'origine domestique sont dès lors entièrement supportés par les producteurs/importateurs⁸⁵, sauf si l'acheteur a formellement accepté de financer cette obligation⁸⁶. En vertu de l'art. 50, AR C.Soc., et de l'avis 107/7 de la Commission des normes comptables, une provision devra être constituée.

Ecritures à passer lors du versement de la cotisation administrative au moment de la commercialisation des EEE professionnels par le producteur/importateur:

61	Services et biens divers	...	
411	TVA à récupérer	...	
à	440 Fournisseur		...

⁸⁵ La cotisation administrative versée à l'organisme de gestion sectoriel couvre la prestation de services par cet organisme, dont la mise en contact du producteur/importateur avec l'opérateur le plus approprié, les obligations de rapport relatives à l'obligation d'acceptation, ...

⁸⁶ En effet, le financement de l'obligation d'acceptation peut, comme indiqué ci-avant, être transféré à l'acheteur, par exemple dans le cadre d'une négociation sur le prix de vente d'un EEE professionnel.

Lors de la commercialisation des EEE professionnels, le producteur/importateur constituera une provision destinée à la couverture du coût estimé pour leur reprise et recyclage ultérieurs.

Ecriture à passer lors de la constitution d'une provision :

6370 Provisions pour autres risques et charges: dotation ...
à *163-165 Provisions pour autres risques et charges* ...

Au moment de la reprise et du traitement des DEEE d'origine autre que domestique, le coût lié à l'obligation d'acceptation est pris en charge et la provision est utilisée
Ecritures relatives au coût de reprise et traitement :

61 Services et biens divers ...
411 TVA à récupérer ...
à *440 Fournisseurs* ...

Ecritures à passer lors de l'utilisation de la provision

165 Provisions pour autres risques et charges ...
à *6371 Provisions pour autres risques et charges:
utilisations et reprises (-)*
...

D. Comptabilisation dans le chef des organismes de gestion sectoriels

Au niveau de la comptabilisation, une distinction peut être opérée entre:

- d'une part, l'obligation d'acceptation relative à la mise au rebut de EEE domestiques, face à l'obligation d'acceptation relative à la mise au rebut de EEE professionnels; et
- d'autre part, l'obligation d'acceptation des EEE professionnels commercialisés avant le 13 août 2005 (déchets historiques) et des EEE professionnels commercialisés après le 13 août 2005 (nouveaux déchets).

Dans les lignes qui suivent, les implications comptables sont analysées pour chacune des situations décrites ci-dessus.

1. Implications comptables pour les organismes de gestion sectoriels dans le cas des DEEE domestiques

Dans le cadre du système collectif, les organismes de gestion sectoriels assurent la reprise et le traitement des DEEE de nature domestique. A cet effet, ils demandent au producteur/importateur, au moment de la commercialisation des nouveaux EEE, une cotisation *all-in*. Le coût I de la reprise et du traitement des DEEE est ainsi réparti sur l'ensemble des producteurs/importateurs, et ce proportionnellement à leur part de marché⁸⁷.

A la réception les cotisations Recupel *all-in* sont enregistrées parmi les produits.

Ecritures à passer lors de la facturation des cotisations *all-in* au producteur/importateur :

<i>400 Clients</i>	...	...
à <i>700 Ventes et prestations de service</i>		...
<i>451 TVA à payer</i>		...

Ecriture à passer lors de la réception des cotisations *all-in* :

<i>550 Etablissements de crédit: compte courant</i>	...	...
à <i>400 Clients</i>		...

Les frais de la reprise et du démantèlement sont pris en charge au moment de leur survenance.

Ecritures relatives aux frais de reprise et traitement :

<i>603 Sous-traitances générales</i>	...	...
<i>411 TVA à récupérer</i>	...	...
à <i>440 Fournisseurs</i>		...

Si les cotisations perçues par les organismes de gestion sectoriels, cumulées avec les réserves et les indemnités reçues pour les prestations de services, s'avèrent insuffisantes pour couvrir les frais exposés dans le cadre de l'obligation d'acceptation des DEEE d'une catégorie déterminée de produits, l'organisme peut procéder à un recouvrement. Pour cette raison, Recupel asbl n'a pas la possibilité de constituer une provision pour couvrir cette insuffisance de moyens.

⁸⁷ Comme dans le système de répartition.

Ce recouvrement intervient après la date de clôture du bilan⁸⁸, mais avant le 30 juin de l'année civile suivante. Le montant du recouvrement sera imputé aux produits de l'exercice clôturé.

Ecriture à passer lors du recouvrement par l'organisme de gestion sectoriel :

404 Produits à recevoir	...	
à 700 Ventes et prestations de service		...

2. Implications comptables pour les organismes de gestion sectoriels dans le cas de DEEE professionnels commercialisés au plus tard le 13 août 2005 et après cette date

Les frais liés à la reprise et au traitement écologique des DEEE professionnels ne sont pas supportés par les organismes de gestion sectoriels. L'organisme de gestion se charge de la mise en contact du producteur/importateur avec l'opérateur le plus approprié qui peut prendre à son compte le recyclage. Pour cette intervention (ainsi que pour les différentes obligations de rapport à respecter dans le cadre de l'obligation d'acceptation que l'organisme de gestion prend à sa charge), le producteur/importateur verse une cotisation administrative à l'organisme de gestion sectoriel.

Ecritures à passer lors de la facturation des cotisations administratives au producteur/importateur :

400 Clients	...	
à 700 Ventes et prestations de service		...
451 TVA à payer		...

Ecriture à passer à la réception des cotisations administratives :

550 Etablissements de crédit: compte courant	...	
à 400 Clients		...

E. Comptabilisation dans le chef des entreprises de distribution

Comme précisé ci-avant, les cotisations à verser par les producteurs/importateurs aux organismes de gestion sectoriels (tant la cotisation *all-in* au moment de la commercialisation des EEE domestiques que la cotisation administrative au moment de la commercialisation des EEE professionnels) sont généralement répercutées sur le distributeur.

⁸⁸ L'exercice de Recupel asbl couvre la période du 01 janvier au 31 décembre.

En l'occurrence, cette cotisation sera considérée par le distributeur comme des « frais accessoires » et dès lors comme un élément du prix d'acquisition, au sens de l'art. 36, AR C.Soc.⁸⁹.

Ecritures à passer lors de l'acquisition des EEE par le distributeur :

604	<i>Achats de marchandises</i>	...	
411	<i>TVA à récupérer</i>	...	
à	440 <i>Fournisseurs</i>		...

En cas de vente, le distributeur répercutera cette cotisation sur l'utilisateur final, le consommateur s'il s'agit de EEE domestiques, l'entreprise s'il s'agit de EEE professionnels. Le distributeur doit informer l'acheteur du montant de la cotisation qu'il paie. Cette information ne doit plus être mentionnée séparément sur la facture (cf. supra). La cotisation Recupel sera dès lors un élément du prix de vente.

Ecritures à passer lors de la vente des EEE par le distributeur :

400	<i>Clients</i>	...	
à	700 <i>Ventes et prestations de service</i>		...
	451 <i>TVA à payer</i>		...

⁸⁹ Dans la mesure où la mention des cotisations Recupel sur une ligne séparée de la facture n'est plus obligatoire, et vu les dispositions légales actuelles, il est dérogé à la réponse donnée à une question parlementaire en la matière (Question n° 206 de madame Pieters du 9 juillet 2001, Q et R, Chambre, 2000-2001, nr. 91, pp. 10485-10487).