

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-CMSS-50-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 24/11/2014

DGFIP

CF - Commissions administratives des impôts - Commissions centrales des impôts directs

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Commissions administratives des impôts

Titre 5 : Commissions centrales des impôts directs

Sommaire :

- I. I. Commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéficiaires agricoles
 - A. Attributions de la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéficiaires agricoles
 - B. Composition de la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéficiaires agricoles
 - C. Fonctionnement de la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéficiaires agricoles
- II. II. Commission centrale des impôts directs compétente en matière d'évaluations foncières
 - A. Attributions de la commission centrale des impôts directs compétente en matière d'évaluations foncières
 - B. Composition de la commission centrale compétente en matière d'évaluations foncières
 - C. Fonctionnement de la commission centrale compétente en matière d'évaluations foncières
- III. Comité de l'abus de droit fiscal : attributions, composition et fonctionnement
 - A. Attributions du comité de l'abus de droit fiscal
 - B. Composition du comité et conditions de nomination des membres
 - 1. Composition du comité de l'abus de droit fiscal
 - 2. Incapacité à la désignation comme membre du comité
 - C. Règles d'incompatibilité et secret professionnel
 - 1. Règles d'incompatibilité
 - 2. Secret professionnel
 - D. Fonctionnement du comité de l'abus de droit fiscal
 - 1. Saisine du comité consultatif
 - a. Mise en œuvre de la saisine
 - b. Conditions de recevabilité de la demande de saisine présentée par le contribuable

- 1° Computation du délai de demande de saisine
 - 2° Appréciation de la recevabilité de la demande
 - 3° Demandes tardives
 - 4° Effets de la saisine
2. Avis du comité de l'abus de droit fiscal
 - a. Notification de l'avis du comité
 - b. Effets de l'avis du comité consultatif
 - c. Publication des avis du comité

1

Les [articles 49 et 50 de l'ordonnance n°2010-420 du 27 avril 2010](#) codifiée sous les [articles 1652 du CGI](#) et [1652 bis du CGI](#) institue auprès du ministère chargé du budget deux commissions centrales permanentes, correspondant respectivement à chacune des deux attributions dévolues antérieurement à la commission unique, soit :

- une commission centrale compétente pour fixer les éléments à retenir pour le calcul des bénéfices forfaitaires agricoles ([CGI ; art. 1652](#)) ;
- une commission centrale compétente pour statuer sur les appels dirigés contre les tarifs des évaluations foncières des propriétés non bâties ([CGI ; art. 1652 bis](#)).

En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement de l'[article L64 du LPF](#), le litige est soumis, à la demande du contribuable ou de l'administration, à l'avis du comité de l'abus de droit fiscal.

I. I. Commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéfices agricoles

10

Les dispositions de l'[article 1652 du CGI](#) relatives à la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéfices agricoles sont analysées ci-après sous l'angle :

- des attributions de cette commission ;
- de sa composition ;
- de son fonctionnement .

A. Attributions de la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéfices agricoles

20

Aux termes de l'[article 1652-1 du CGI](#), la commission centrale permanente instituée au ministère chargé du budget est compétente pour fixer les éléments à retenir pour le calcul du bénéfice agricole forfaitaire :

- lorsque ces éléments n'ont pas été fixés par la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires visée à l'[article 1651 du CGI](#) (cf. [BOI-CF-CMSS-20-10, paragraphe I. A. 2. et suiv](#)), soit que cette commission n'ait pas pris de décision à l'issue de sa réunion régulière, soit qu'elle n'ait pas délibéré dans le délai prévu à cet effet, c'est-à-dire au plus tard le 31 mai suivant l'année d'imposition (cf. [LPF, art. R*1-2](#)).
- dans le cas où les présidents des fédérations départementales des syndicats d'exploitants agricoles ou le directeur départemental des finances publiques ont fait appel de la décision de la commission départementale susvisée, dans les dix jours qui suivent la notification aux intéressés de ladite décision (cf. [LPF, art. R*2-1, al. 2](#)).

B. Composition de la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéfices agricoles

30

Conformément aux dispositions de l'[article 1652-2 du CGI](#), la commission centrale compétente en matière de bénéfices agricoles est composée de trois magistrats en activité ou honoraires :

- un conseiller d'État, président ;
- un magistrat de l'ordre judiciaire ;
- un conseiller-maître à la Cour des Comptes.

En cas d'absence ou d'empêchement, ces magistrats sont remplacés par des suppléants nommés dans les mêmes conditions.

40

Assistent également aux séances de la commission, avec voix consultative :

- deux hauts fonctionnaires de la direction générale des finances publiques désignés par le ministre chargé du budget ;
- un haut fonctionnaire de l'administration de l'agriculture désigné par le ministre de l'agriculture ;
- deux représentants désignés par la fédération nationale des syndicats d'exploitants agricoles parmi les exploitants passibles de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices agricoles.

50

Les fonctions de secrétaire sont assurés par un agent supérieur de la direction générale des finances publiques.

60

Il y a lieu de rappeler qu'en vertu des dispositions des [articles 1753 du CGI](#) et [1755 du CGI](#), les personnes convaincues de fraude fiscale ou d'opposition au contrôle fiscal qui ont été condamnées à l'un de ces deux titres, ou celles dont les bases d'imposition ont été évaluées d'office en application de l'[article L 74 du LPF](#), ne peuvent pas siéger dans les commissions administratives qui participent à la détermination de l'assiette de l'impôt (cf. [BOI-CF-INF-40-10-10-50](#)).

C. Fonctionnement de la commission centrale des impôts directs compétente en matière de bénéfices agricoles

70

Le dernier alinéa de l'[article L2 du LPF](#) prévoit que les représentants des fédérations départementales des syndicats agricoles intéressés et les représentants des syndicats des cultures spéciales sont convoqués et, s'ils en expriment le désir, entendus par la commission.

Celle-ci statue, après audition éventuelle des dits représentants, au vu des dossiers qui lui sont soumis.

80

L'[article 1652-3 du CGI](#) dispose, enfin, que les décisions de la commission centrale ne peuvent être attaquées que devant le Conseil d'État par la voie de recours pour excès de pouvoir.

II. II. Commission centrale des impôts directs compétente en matière d'évaluations foncières

90

Les dispositions de l'[article 1652 bis du CGI](#) concernant la commission centrale des impôts directs compétente en matière d'évaluations foncières appellent les commentaires visant :

- les attributions de cette commission ;
- sa composition ;
- son fonctionnement.

A. Attributions de la commission centrale des impôts directs compétente en matière d'évaluations foncières

100

Aux termes de l'[article 1652 bis du CGI](#), il est institué au ministère chargé du budget une commission centrale permanente compétente pour statuer sur les appels dirigés soit par le maire de la commune ou l'administration fiscale contre les tarifs des évaluations foncières arrêtées par la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, soit par des propriétaires contre les tarifs afférents à une nature de culture ou de propriété (cf. [BOI-CF-CMSS-20-10](#), [paragraphe I. C](#)).

Cette disposition, qui a trait à l'évaluation des propriétés non bâties, appelle les précisions ci-après :

- l'[article 1510 du CGI](#) prévoit que les tarifs d'évaluation des propriétés non bâties arrêtés soit par le service des impôts d'accord avec la commission communale (cf. [BOI-CF-CMSS-10](#)), soit, à défaut de cet accord, par la commission départementale, sont notifiés par l'administration au maire qui doit, dans un délai de cinq jours à compter de la notification, les faire afficher à la porte de la mairie ;
- l'[article 1511 du CGI](#) dispose, d'autre part, que dans les deux mois qui suivent l'affichage de ces tarifs, le maire, dûment autorisé par le conseil municipal, et l'administration des impôts peuvent respectivement faire appel des décisions de la commission départementale devant la commission centrale prévue à l'[article 1652 bis du CGI](#) qui statue définitivement.

110

Enfin, conformément aux dispositions de l'[article 1512 du CGI](#), les contribuables sont admis à contester devant la commission centrale les tarifs afférents à une nature de culture ou de propriété dans les deux mois qui suivent leur affichage. Toutefois, la réclamation produite à cet effet n'est recevable que si le ou les signataires possèdent plus de la moitié de la superficie des terrains auxquels s'appliquent les tarifs contestés.

120

Lorsque la demande concerne des propriétés boisées appartenant à des personnes physiques ou morales de droit privé, il est fait abstraction de la superficie des bois et forêts appartenant à l'État, aux départements, aux communes, aux sections de commune et aux établissements publics pour apprécier si la condition ci-dessus se trouve remplie.

B. Composition de la commission centrale compétente en matière d'évaluations foncières

130

Aux termes de l'[article 1652 bis-2 du CGI](#), la commission centrale compétente en matière d'évaluations foncières est composée comme suit :

- le ministre chargé du budget ou son délégué, président ;
- trois hauts fonctionnaires de l'administration des finances publiques désignés par le ministre chargé du budget ;
- un haut fonctionnaire de l'administration de l'agriculture ;

- quatre membres titulaires et quatre suppléants désignés moitié par la fédération nationale de la propriété agricole et la fédération nationale des syndicats d'exploitants agricoles parmi les propriétaires ruraux et moitié par la fédération nationale des syndicats d'exploitants agricoles parmi les exploitants passibles de l'impôt sur le revenu au titre des bénéficiaires agricoles.

140

Les membres de la commission doivent être de nationalité française, âgés de vingt-cinq ans au moins et jouir de leurs droits civils.

150

Ne sont pas admises à participer aux travaux des commissions instituées par les [articles 1650 à 1652 bis du CGI](#) et [1653 A du CGI](#), les personnes qui, à l'occasion de fraudes fiscales ou d'oppositions au contrôle fiscal, ont fait l'objet d'une condamnation, prononcée par le tribunal, à l'une des peines prévues au [4 du I de l'article 1737 du CGI](#), au [1 de l'article 1738 du CGI](#), aux [articles 1741 à 1747 du CGI](#), [1751 du CGI](#), au [5 du V de l'article 1754 du CGI](#), au [2 de l'article 1761 du CGI](#), aux [articles 1771 à 1775 du CGI](#), [1777 du CGI](#), [1778 du CGI](#), [1783 A du CGI](#), [1788 du CGI](#), à l'[article 1788 A du CGI](#), aux [articles 1789 du CGI](#) et [1790 du CGI](#), [1810 à 1815 du CGI](#), [1819 du CGI](#), [1821 du CGI](#), aux [articles 1837 à 1839 du CGI](#), [1840 B du CGI](#), [1840 I du CGI](#) et [1840 O à 1840 Q du CGI](#).

160

Un agent supérieur de la direction générale des finances publiques désigné par le ministre chargé du budget remplit les fonctions de secrétaire avec voix consultative. Un ou plusieurs agents de la même direction générale peuvent, en outre, être désignés pour assister aux séances de la commission en qualité de secrétaires-adjoints.

170

Enfin, la commission est valablement constituée lorsque les organismes chargés de désigner les représentants des contribuables ont disposé d'un délai d'un mois pour procéder à cette désignation à partir de la demande qui leur a été adressée par le ministre chargé du budget.

Il résulte de cette disposition qu'à défaut de désignation, dans le délai susvisé, des membres chargés de représenter à la commission centrale les propriétaires ruraux et les exploitants agricoles, la commission serait valablement constituée par les seuls membres fonctionnaires visés à l'[article 1652 bis du CGI](#).

C. Fonctionnement de la commission centrale compétente en matière d'évaluations foncières

180

L'article 1652 bis du CGI ne prévoit aucune modalité particulière de fonctionnement de la commission centrale statuant en matière d'évaluations foncières.

Il a été jugé que cet organisme étant une commission administrative et non une juridiction, ses décisions ne sont susceptibles d'être attaquées que par la voie d'un recours pour excès de pouvoir (CE, arrêt du 29 décembre 1963, commune de Gordes, Vaucluse, RO, p. 451).

III. Comité de l'abus de droit fiscal : attributions, composition et fonctionnement

190

Selon l'[article L64 du LPF](#), afin d'en restituer le véritable caractère, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes

ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement de cet article, le litige est soumis, à la demande du contribuable, à l'avis du comité de l'abus de droit fiscal. L'administration peut également soumettre le litige à l'avis du comité.

A. Attributions du comité de l'abus de droit fiscal

200

Aux termes de l'article L64 du LPF, le comité de l'abus de droit fiscal a pour mission, lorsqu'il est saisi, d'émettre un avis sur la portée véritable des actes réalisés par le contribuable qui, soit revêtent un caractère fictif, soit recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

Conformément aux dispositions de l'article L64 du LPF, la procédure de l'abus de droit fiscal est applicable au contrôle de tout impôt ou taxe, qu'il s'agisse de son assiette, de sa liquidation ou de son recouvrement.

B. Composition du comité et conditions de nomination des membres

1. Composition du comité de l'abus de droit fiscal

210

Le comité prévu à l'article L64 du LPF comprend :

- un conseiller d'État, président ;
- un conseiller à la cour de cassation ;
- un avocat ayant une compétence en droit fiscal ;
- un conseiller maître à la Cour des comptes ;
- un notaire ;
- un expert-comptable ;
- un professeur des universités, agrégé de droit ou de sciences économiques.

220

Les membres du comité sont nommés par le ministre chargé du budget sur proposition du Conseil national des barreaux s'agissant de l'avocat, du Conseil supérieur du notariat s'agissant du notaire et du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables s'agissant de l'expert-comptable.

230

Des suppléants sont nommés dans les mêmes conditions.

240

Le ministre chargé du budget désigne en outre un ou plusieurs agents de catégorie A de la direction générale des finances publiques pour remplir les fonctions de rapporteur auprès du comité.

250

Le secrétariat du comité est assuré par le Service juridique de la fiscalité de la Direction générale des finances publiques (Bureau JF-2B).

2. Incapacité à la désignation comme membre du comité

260

En application du [III de l'article 1653 D du CGI](#), nul ne peut être membre de ce comité s'il a été condamné au cours des cinq années passées, selon les modalités prévues à l'[article 131-27 du code pénal](#), à une peine d'interdiction d'exercer une profession commerciale ou industrielle, de diriger, d'administrer, de gérer ou de contrôler à un titre quelconque, directement ou indirectement, pour son propre compte ou pour le compte d'autrui, une entreprise commerciale ou industrielle ou une société commerciale.

C. Règles d'incompatibilité et secret professionnel

1. Règles d'incompatibilité

270

En application du [I de l'article 1653 D du CGI](#), tout membre du comité de l'abus de droit fiscal doit informer le président :

- des intérêts qu'il a détenus au cours des deux ans précédant sa nomination, qu'il détient ou vient à détenir ;
- des fonctions dans une activité économique ou financière qu'il a exercées au cours des deux ans précédant sa nomination, qu'il exerce ou vient à exercer ;
- de tout mandat au sein d'une personne morale qu'il a détenu au cours des deux ans précédant sa nomination, qu'il détient ou vient à détenir.

280

Ces informations ainsi que celles concernant le président sont tenues à la disposition des membres du comité.

290

Aucun membre du comité ne peut délibérer dans une affaire dans laquelle lui-même ou, le cas échéant, une personne morale au sein de laquelle il a, au cours des deux ans précédant la délibération, exercé des fonctions ou détenu un mandat, a ou a eu un intérêt au cours de la même période. Il ne peut davantage participer à une délibération concernant une affaire dans laquelle lui-même ou, le cas échéant, une personne morale au sein de laquelle il a, au cours des deux ans précédant la délibération, exercé des fonctions ou détenu un mandat, a représenté une des parties intéressées au cours de la même période.

300

Le président du comité prend les mesures appropriées pour assurer le respect de ces obligations et interdictions.

2. Secret professionnel

310

Les membres et les personnels du comité de l'abus de droit fiscal sont tenus au respect des règles de secret professionnel définies à l'[article L103 du LPF](#).

Ce secret n'est pas opposable à l'autorité judiciaire agissant dans le cadre d'une procédure pénale

D. Fonctionnement du comité de l'abus de droit fiscal

320

Lorsqu'il a été fait application des dispositions de l'[article L64 du LPF](#) l'avis du comité de l'abus de droit fiscal peut être sollicité tant par le contribuable destinataire de la proposition de rectification que par l'administration.

1. Saisine du comité consultatif

a. Mise en œuvre de la saisine

330

La mise en cause de la sincérité des actes ou conventions conclus par les contribuables ne peut que revêtir un caractère exceptionnel. Dès lors, le comité consultatif n'est appelé à se prononcer que sur des affaires importantes ou particulièrement délicates.

340

La décision de mettre en œuvre les dispositions de l'[article L64 du LPF](#) est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire, qui vise à cet effet la proposition de rectification ([LPF](#), [art. R*64-1](#)).

Les rectifications envisagées sont notifiées au contribuable selon les principes applicables en matière de procédure de rectifications contradictoire ([LPF](#), [art. L57](#)), mais l'intéressé est en même temps informé que l'Administration fait usage du droit que lui confère l'[article L64 du LPF](#).

Si, à la suite de cette notification, l'intéressé accepte expressément les rectifications, les impositions correspondantes sont établies suivant les règles habituelles.

En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement de l'[article L64 du LPF](#), le litige peut être soumis, à la demande du contribuable ou de l'administration, à l'avis du comité consultatif pour la répression des abus de droit.

350

La saisine du comité est toujours effectuée par l'intermédiaire de la direction générale sous la forme d'un rapport circonstancié adressé par le service local (cf. [BOI-CF-IOR-30](#)).

b. Conditions de recevabilité de la demande de saisine présentée par le contribuable

360

Conformément aux dispositions de l'[article R*64-2 du LPF](#), le contribuable dispose d'un délai de trente jours à compter de la réception de la réponse de l'administration à ses observations pour demander que le litige soit soumis à l'avis du comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Lorsqu'un contribuable, en réponse à une proposition de rectification exprime purement et simplement son désaccord et demande, à ce stade, la saisine du comité, il est procédé à la saisine de cet organisme. En outre, un imprimé ([n° 3926](#)) lui est adressé afin de formaliser la persistance du désaccord.

1° Computation du délai de demande de saisine

370

La date à partir de laquelle doit être calculé le délai de réponse de trente jours est celle à laquelle le contribuable a reçu ou est réputé avoir reçu la réponse de l'administration à ses observations (date de signature de l'avis de réception postale, y compris en cas de retrait après mise en instance au guichet ; date de remise en mains propres ; date de présentation du pli en l'absence de retrait).

380

Le délai de trente jours doit être considéré comme un délai franc. Dès lors, pour son calcul, il doit être fait abstraction du jour du point de départ du délai et de celui de son échéance. De plus, lorsque le dernier jour où le contribuable peut présenter sa demande est un samedi ou un jour férié, le délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant.

2° Appréciation de la recevabilité de la demande

390

Pour apprécier la recevabilité de la demande à l'égard du délai, il convient de retenir comme date celle de l'envoi de la demande par le contribuable, le cachet de la poste faisant foi.

Remarque :

Une demande adressée par courriel est recevable. Il appartient au contribuable de se ménager la preuve de la réception de son envoi, étant rappelé que l'administration est invitée à adresser un message d'accusé de réception.

3° Demandes tardives

400

Les demandes présentées à l'expiration du délai de trente jours, calculé dans les conditions décrites ci-dessus, ne sont pas prises en compte et la forclusion est opposée au contribuable. Lorsque la demande de saisine émanant du contribuable est forclosée, l'administration conserve la possibilité de saisir le comité.

4° 4° Effets de la saisine

410

La saisine du comité suspend la mise en recouvrement des impositions qui ne pourra intervenir qu'après notification de l'avis au contribuable.

2. Avis du comité de l'abus de droit fiscal

420

Le comité se réunit sur convocation de son président. Les séances du comité ne sont pas publiques.

430

Lorsque, dans les matières et pour les motifs prévus par l'article [L64 du LPF](#), l'administration ou le contribuable saisit le comité consultatif pour la répression des abus de droit, cet organisme émet un avis sur le bien-fondé des rectifications litigieuses envisagées.

440

Une copie du rapport transmis par l'administration centrale au comité est adressée par cette dernière au contribuable qui est invité à produire ses observations dans un délai de trente jours.

450

En outre, s'il l'estime utile, le président du comité communique ses observations à l'autorité qui l'a saisi. Il peut aussi recueillir auprès de celle-ci tout renseignement complémentaire nécessaire à l'instruction du dossier.

460

En application de l'article [1653 E du CGI](#), lorsque le comité de l'abus de droit fiscal est saisi, le contribuable et l'administration sont invités par le président à présenter leurs observations dans le cadre d'un débat oral et contradictoire. Le contribuable conserve la possibilité de ne pas se présenter ou de se faire représenter.

a. Notification de l'avis du comité

470

Lorsque l'avis susvisé est émis, le rapport par lequel la Direction générale a été informée de l'affaire (cf. [BOI-CF-IOR-30](#)) est renvoyé au service par la voie hiérarchique annoté de l'avis du comité.

480

Dès qu'il est informé de cet avis, le service le notifie au contribuable et lui indique, en même temps, le chiffre d'après lequel il se propose de l'imposer.

La circonstance que l'avis émis par le comité n'aurait été notifié que moins de trente jours avant la mise en recouvrement du rôle est sans influence sur la validité de la procédure d'imposition dès lors que cet avis était conforme aux propositions de rectification dont l'intéressé avait été exactement informé en temps voulu (CE, arrêt du 16 avril 1969, req. n° 68707, RJ, 2e partie, p. 55).

b. Effets de l'avis du comité consultatif

490

La charge de la preuve du bien-fondé des impositions incombe à l'administration quand le comité n'a pas été saisi ou a émis un avis défavorable à la mise en œuvre de la procédure. Elle incombe au contribuable en cas d'avis favorable du comité pour la mise en œuvre de cette procédure.

c. Publication des avis du comité

500

La [loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008](#) modifiant les dispositions de l'[article L64 du LPF](#) prévoit que les avis rendus par le comité consultatif font l'objet d'un rapport annuel qui est rendu public.