RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-RES-10-30-20181003
Date de publication : 03/10/2018

SJ - Garantie contre les changements de position de l'administration fiscale - Garantie contre les changements de doctrine - Procédures de rescrit fiscal - Saisine et fonctionnement des collèges national et territorial - Garanties offertes par le second examen

Positionnement du document dans le plan :

SJ - Sécurité juridique
Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale
Titre 1 : Garantie contre les changements de doctrine - Procédures de rescrit fiscal
Chapitre 3 : Saisine et fonctionnement des collèges national et territorial - Garanties offertes par le second examen

Sommaire :

I. Champ d'application, modalités de mise en œuvre et garanties du second examen
A. Champ d'application du second examen
B. Modalités de mise en œuvre du second examen
C. Garanties apportées par le second examen
1. Collégialité
2. Neutralité
3. Audience du demandeur
4. Délais encadrés
5. Réponse conforme à l’avis du collège opposable à compter de sa notification
II. Mise en œuvre de la collégialité
A. Compétence des collèges
B. Composition de chacun des collèges
1. Composition des collèges nationaux
2. Composition de chaque collège territorial
C. Fonctionnement des collèges de la DGFiP
III. Compétence géographique des collèges territoriaux dans le cadre du second examen

1

Afin de renforcer la garantie de qualité des réponses apportées et, partant, la sécurité juridique qu’elles confèrent aux demandeurs, un second examen des prises de position formelle a été institué par l’article 50 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 codifié à l'article L. 80 CB du livre des procédures fiscales (LPF).

Ouvert à l'ensemble des rescrits (général et spécifiques) sauf exceptions (cf. I-A § 50), il offre la garantie d'une seconde prise de position formelle de l'administration, si le contribuable estime qu'elle n'a pas initialement correctement apprécié sa situation de fait au regard de l'application d'un texte fiscal.

Cette seconde prise de position bénéficie des mêmes garanties et obéit aux même règles et délais que ceux applicables à la demande initiale, apportant au contribuable une position définitive de l'administration dans un délai très court.

L'administration s'organise sous une forme collégiale pour rendre sa seconde prise de position.

(10)

20

Ce second examen apporte ainsi plusieurs garanties :

- un champ d'application étendu ;

- un examen collégial ;

- la possibilité pour le contribuable ou son représentant d'être entendu par le collège ;

- des délais de réponse encadrés ;

- une nouvelle prise de position formelle notifiée au contribuable.

30

Les modalités d'organisation du second examen sont prévues de l'article R*. 80 CB-1 du LPF à l' article R*. 80 CB-6 du LPF et de l'article A 80 CB-3-1 du LPF à l'article A 80 CB-3-5 du LPF.

I. Champ d'application, modalités de mise en œuvre et garanties du second examen

A. Champ d'application du second examen

40

Le champ de l'examen collégial est très large puisqu'il est ouvert :

- au rescrit général de l'administration (LPF, art. L. 80 B, 1°) ;

- aux rescrits spécifiques de l'administration prévus aux 2° à 6° et au 8° de l'article L. 80 B du LPF ;

- au rescrit prévu à l'article L. 18 du LPF (rescrit valeur) ;

- au rescrit codifié à l'article L. 80 C du LPF.

Il est rappelé qu'une demande déposée sous l'empire de ces dispositions qui trouve, d'ores et déjà, sa réponse notamment dans la doctrine administrative ou une réponse ministérielle, sans qu'il y ait matière à apprécier la situation de fait présentée, n'a pas à être examinée comme une demande de rescrit. Elle fait simplement l'objet d'une information écrite rappelant au demandeur l'existence de la position de portée générale et mentionnant que la réponse qui lui est ainsi apportée ne constitue pas une prise de position nouvelle de l'administration au sens des dispositions de l'article L. 80 A du LPF et L. 80 B du LPF susceptibles de faire l'objet d'un deuxième examen au sens de l'article L. 80 CB du LPF.

> *Il est par ailleurs précisé que dans une ordonnance du 21 mai 2012 n° 359234, le Conseil d'État conclut qu'une décision rejetant une demande de second examen d'une demande de rescrit ainsi que la saisine du collège national de la DGFiP ne constitue pas un acte réglementaire, la suspension de son exécution n'est pas de la compétence du juge des référés du Conseil d'État.*

50

Compte tenu des garanties déjà offertes dans le cadre de la procédure dite d'abus de droit (LPF, art. L. 64 B), ce rescrit est exclu du champ du second examen.

De même, la procédure d'accord préalable sur les prix de transfert (LPF, art. L. 80 B, 7°) et le rescrit portant sur la non-application de la clause anti-abus prévue au III de l'article 210-0 A du code général des impôts (LPF, art. L. 80 B, 9°) n'entrent pas dans le champ du second examen.

B. Modalités de mise en œuvre du second examen

60

Dans le délai de deux mois décompté à partir de la date de réception de la réponse de l'administration à sa demande initiale, un contribuable de bonne foi a la possibilité de solliciter, auprès du service qui lui a répondu, un second examen de sa demande, présenté dans les mêmes termes, sans invoquer d'éléments nouveaux.

En effet, si, à la suite de la réponse initiale, le contribuable souhaite produire des éléments nouveaux, il conserve la possibilité de faire une nouvelle demande. La réponse alors apportée, au terme de l'examen de tous les éléments (initiaux et nouveaux), pourra, le cas échéant, faire l'objet d'un second examen devant l'administration.

En revanche, l'engagement d'un nouvel examen suppose que l'instance saisie statue sur les mêmes éléments que ceux examinés lors de la réponse initiale contestée.

70

La demande de second examen doit être adressée au service à l'origine de la réponse initiale selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge (LPF, art. R*. 80 CB-1).

C. Garanties apportées par le second examen

1. Collégialité

80

Le second examen est assuré par un collège, constitué de six membres de la direction générale des finances publiques (DGFiP), dont un a la qualité de président. Le président est désigné par arrêté du ministre en charge du budget. Il a voix prépondérante en cas de partage. En cas d'absence ou d'empêchement, la présidence est assurée par un membre du collège également désigné par arrêté du ministre en charge du budget.

2. Neutralité

90

S'il apparaît que l'un des membres a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège, il ne prend pas part à la délibération du collège. Lorsqu'il s'agit du président, la présidence est assurée par son suppléant.

Lorsque la demande de second examen porte sur le caractère scientifique et technique d'un projet de dépenses de recherche ayant donné lieu à une prise de position de l'administration des impôts sur le fondement du 3° de l'article L. 80 B du LPF à la suite d'un avis des services ou organismes mentionnés au deuxième alinéa de ce même 3°, l'expert qui examine la demande de second examen ne peut être celui qui a examiné la demande initiale (LPF, art. R*. 80 CB-5).

Lorsque la demande de second examen porte sur une prise de position de l'administration à la suite d'une demande directement adressée aux services ou organismes de recherche, les dispositions décrites au I-A à C § 40 à 80 s'appliquent. Toutefois, dans ce cas, le collège est national. La composition du collège est fixée par arrêté du ministre chargé de la recherche. Il comprend quatre membres de la direction générale pour la recherche et l'innovation. Le collège délibère valablement à condition que deux membres au moins soient présents. Un des membres, désigné par le ministre chargé de la recherche, a la qualité de président. Le président a voix prépondérante en cas de partage. En cas d'absence ou d'empêchement, ou dans le cas où il aurait déjà été amené à prendre position sur l'affaire, la présidence est assurée par un membre du collège désigné à cet effet par l'arrêté mentionné ci-dessus.

Le collège désigne un rapporteur choisi au sein de la direction générale pour la recherche et l'innovation ainsi qu'un expert différent de celui qui a examiné la demande initiale.

La collégialité et l'expérience des membres du collège garantissent la sécurité juridique, la qualité et la neutralité de l'avis rendu.

3. Audience du demandeur

100

A sa demande expresse dans le courrier adressé au service qui lui a répondu par lequel il sollicite un second examen de sa demande, le contribuable ou son représentant est entendu par le collège.

4. Délais encadrés

110

Sur présentation de la demande par un rapporteur de la DGFiP, le collège se prononce selon les mêmes règles et délais que ceux prévus pour la demande initiale, décomptés à partir de la réception de la demande de réexamen. Le second examen bénéficie ainsi des mêmes garanties de rapidité d'examen que celles applicables à la demande initiale (LPF, art. R*. 80 CB-2).

5. Réponse conforme à l'avis du collège opposable à compter de sa notification

120

Le service, dont la réponse initiale a fait l'objet de la demande de second examen, notifie au contribuable, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal, une nouvelle réponse conforme à la délibération du collège (LPF, art. R*. 80 CB-4). Celle-ci ne peut pas elle même faire l'objet d'une demande de réexamen. La réponse initiale cesse, quant à elle, de produire ses effets.

130

En cas de désaccord entre le contribuable et l'administration sur une prise de position formelle, cette procédure de second examen et le court délai qui l'encadre permettent donc à l'administration fiscale de ne pas laisser subsister d'incertitude sur la réponse initiale.

Exemple :

Soit une demande de rescrit déposée au titre des dispositions du 6° de l'article L. 80 B du LPF le 18 mars N.

S'agissant d'une procédure avec accord implicite en l'absence de réponse de l'administration fiscale dans un délai de trois mois, celle-ci apporte une réponse négative le 14 mai N.

La société, qui dispose d'un délai de deux mois à compter de la réception de la réponse défavorable pour, le cas échéant, saisir le collège, sollicite le second examen le 14 juin N (date de réception de la saisine par le service qui a produit la réponse initiale objet du nouvel examen).

L'administration doit faire connaître la position du collège dans les trois mois à compter de cette date. À défaut, la société pourra se prévaloir d'une prise de position favorable implicite.

II. Mise en œuvre de la collégialité

A. Compétence des collèges

140

Le second examen est assuré par un collège national lorsque la demande initiale présentée par le contribuable a fait l'objet d'une réponse, selon le cas, par les services centraux ou les directions à compétence nationale (telle que notamment la direction des grandes entreprises) de la DGFiP ou par les services centraux ou les directions à compétence nationale de la direction générale des douanes et droits indirects (LPF, art. R*. 80 CB-2).

150

Dans les autres cas, un collège territorial procède à ce second examen.

Chaque collège est implanté dans le département de situation de la direction de contrôle fiscal dans le ressort de laquelle se trouve le contribuable (liste au III § 210).

(160)

B. Composition de chacun des collèges

1. Composition des collèges nationaux

170

La composition des collèges nationaux est fixée par arrêté du ministre chargé du budget. Ils comprennent, selon le cas, six membres de la DGFiP ou six membres de la direction générale des douanes et droits indirects (LPF, art. R*. 80 CB-3).

Les six membres du collège de la DGFiP sont :

- le directeur général des finances publiques ou un représentant. Il est le président du collège ;

- le directeur de la législation fiscale de la DGFiP ou un représentant. Il assure la présidence du collège en cas d'absence ou d'empêchement du président ou si ce dernier a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège ;

- le chef du service juridique de la fiscalité ou un représentant ;

- le chef du service du contrôle fiscal ou un représentant ;

- le directeur en charge de la direction des vérifications nationales et internationales ou un représentant ;

- le directeur en charge de la direction nationale de vérification des situations fiscales personnelles ou un représentant.

Chaque représentant a au moins le grade d'administrateur des finances publiques adjoint ou un grade équivalent.

2. Composition de chaque collège territorial

180

La composition et la compétence géographique de chaque collège territorial sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget (LPF, art. R*. 80 CB-3).

Le collège est composé de six membres :

- un administrateur général des finances publiques d'une direction dont le département est de la compétence géographique du collège. Il est président du collège ;

- un administrateur général des finances publiques chargé de la direction de contrôle fiscal ou de la direction régionale des finances publiques d'Île-de-france et du département de Paris en matière de contrôle fiscal dont l'un des départements de son ressort territorial est de la compétence géographique du collège. Il assure la présidence du collège en cas d'absence ou d'empêchement du président ou si ce dernier a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège ;

- un administrateur des finances publiques d'une direction dont le département est de la compétence géographique du collège ;

- trois administrateurs des finances publiques adjoints d'une direction dont le département est de la compétence géographique du collège.

A compter du 1er septembre 2017, un administrateur général des finances publiques suppléant du président du collège assure la présidence du collège de second examen en cas d'absence ou d'empêchement du président en titre et du directeur de la direction spécialisée de contrôle fiscal (DIRCOFI).

C. Fonctionnement des collèges de la DGFiP

190

Le collège national ou territorial désigne un rapporteur de la DGFiP qui ne prend pas part à la délibération.

200

Sauf en cas d'urgence motivée, ses membres sont convoqués par le président quinze jours au moins avant la date fixée pour la réunion du collège (LPF, art. R*. 80 CB-3).

S'il apparaît que l'un des membres a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège, il ne prend pas part à la délibération du collège.

Le collège délibère valablement à condition qu'il y ait au moins trois membres présents.

III. Compétence géographique des collèges territoriaux dans le cadre du second examen

210

Collège territorial	Direction de rattachement du collège	Compétence géographique
Lille	Direction régionale des finances publiques des Hauts-de-France et du département du Nord	Aisne, Calvados, Eure, Manche, Nord, Oise, Orne, Pas-de-Calais, Seine-Maritime, Somme
Nancy	Direction départementale des finances publiques de Meurthe-et-Moselle	Ardennes, Aube, Marne, Haute-Marne, Meurthe-et-Moselle, Meuse, Moselle, Bas-Rhin, Haut-Rhin, Vosges
Paris	Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris	Paris
Nanterre	Direction départementale des finances publiques des Hauts-de-Seine	Seine-et-Marne, Yvelines, Essonne, Hauts-de-Seine, Seine-Saint-Denis, Val-de-Marne, Val-d'Oise
Lyon	Direction régionale des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône	Ain, Allier, Ardèche, Cantal, Côte-d'Or, Doubs, Drôme, Isère, Jura, Loire, Haute-Loire, Nièvre, Puy-de-Dôme, Rhône, Haute-Saône, Saône-et-Loire, Savoie, Haute-Savoie, Yonne, Territoire de Belfort
Marseille	Direction régionale des finances publiques de Provence-Alpes-Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône	Alpes-de-Haute-Provence, Hautes-Alpes, Alpes-Maritimes, Bouches-du-Rhône, Var, Vaucluse, Corse-du-Sud, Haute-Corse, Guadeloupe, Martinique, Guyane, La Réunion, Mayotte
Toulouse	Direction régionale des finances publiques de la région Occitanie et du département de la Haute-Garonne	Ariège, Aude, Aveyron, Gard, Haute-Garonne, Gers, Hérault, Lot, Lozère, Hautes-Pyrénées, Pyrénées-Orientales, Tarn, Tarn-et-Garonne

Bordeaux	Direction régionale des finances publiques de la région Nouvelle-Aquitaine et du département de la Gironde	Charente, Charente-Maritime, Corrèze, Creuse, Dordogne, Gironde, Landes, Lot-et-Garonne, Pyrénées-Atlantiques, Deux-Sèvres, Vienne, Haute-Vienne
Rennes	Direction régionale des finances publiques de Bretagne et du département d'Ile-et-Vilaine	Cher, Côtes-d'Armor, Eure-et-Loire, Finistère, Ile-et-Vilaine, Indre, Indre-et-Loire, Loir-et-Cher, Loire-Atlantique, Loiret, Maine-et-Loire, Mayenne, Morbihan, Sarthe, Vendée

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 10/09/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/575-PGP.html/identifiant=BOI-SJ-RES-10-30-20181003