

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-CMSS-30-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

**CF – Commissions administratives des impôts - Compétence de la
commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre
d'affaires**

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Commissions administratives des impôts

Titre 3 : Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

Chapitre 1 : Compétence

Sommaire :

- I. Contribuables relevant de la compétence de la commission
 - A. Entreprises industrielles et commerciales dont le chiffre d'affaires excède un certain seuil
 - 1. Entreprises concernées
 - 2. Exercice de référence pour l'appréciation du montant du chiffre d'affaires
 - 3. Chiffre d'affaires à retenir
 - B. Affaires connexes
 - 1. Sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré
 - a. Sociétés concernées
 - b. Existence d'un litige connexe
 - c. Société devant formuler la demande
 - d. Délai et forme de saisine
 - 2. Bénéficiaires de rémunérations excessives distribuées
 - a. Personnes concernées
 - b. Délai de saisine
- II. Les domaines d'intervention de la commission nationale
 - A. La compétence matérielle de la Commission nationale dans le cadre des procédures de contrôle
 - 1. Matières relevant de la Commission nationale des impôts
 - a. Bénéfices industriels et commerciaux ; Impôt sur les sociétés
 - 1° Montant du résultat industriel et commercial
 - 2° Régimes d'exonération applicables aux entreprises nouvelles
 - b. Taxes sur le chiffre d'affaires
 - 1° Montant du chiffre d'affaires
 - 2° Assiette de la TVA immobilière
 - c. Impôt sur le revenu : rémunérations excessives distribuées
 - 2. Nature des désaccords relevant de la commission nationale des impôts
 - B. Compétence matérielle de la Commission nationale des impôts en cas de remises à titre gracieux

1

Afin de mieux prendre en compte les spécificités des grandes entreprises, l'article 16 de la loi de finances rectificative pour 2007 a créé une Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (CGI, art. 1651 H à 1651 L ; LPF, art. L59 C).

Les conditions de sa saisine et de son fonctionnement ont été précisées dans les décrets n° 2008-1011 du 30 septembre 2008 et n° 2008-1393 du 19 décembre 2008 (CGI ann. III, art. 348 B et 348 C ; LPF, art. R*201-1).

La Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, seule compétente pour les entreprises industrielles et commerciales dont le chiffre d'affaires excède un certain seuil, se substitue aux commissions départementales et intervient dans les mêmes conditions que ces dernières (LPF, art. L59 C).

Afin de faciliter le règlement global des litiges, la Commission nationale des impôts peut être saisie par les bénéficiaires de rémunérations excessives versées par des entreprises relevant de sa compétence, ou par les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré lorsque des rehaussements sont fondés sur les mêmes motifs et impliquent d'autres sociétés membres (affaires connexes).

Cette commission est compétente pour statuer sur les litiges résultant de propositions de rectifications adressées à compter du 1er juillet 2008.

I. Contribuables relevant de la compétence de la commission

A. Entreprises industrielles et commerciales dont le chiffre d'affaires excède un certain seuil

10

En application du 2 de l'article 1651 H du CGI, la Commission nationale des impôts est compétente pour les litiges relatifs à la détermination du bénéfice et du chiffre d'affaires des entreprises qui exercent une activité industrielle ou commerciale dont le chiffre d'affaires hors taxes excède :

- 50 000 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logement ;
- ou 25 000 000 € s'il s'agit d'autres entreprises.

1. Entreprises concernées

20

Est considérée comme entreprise toute entité exerçant une activité économique, indépendamment de sa forme juridique (personne physique ou morale, groupement de personnes de droit ou de fait, établissement stable d'une entreprise étrangère).

30

La Commission nationale des impôts est compétente pour connaître des litiges qui concernent toutes les entreprises exerçant une activité industrielle ou commerciale. Elle peut donc être saisie par les entreprises dont les résultats :

- sont considérés pour l'application de l'impôt sur le revenu des personnes physiques comme des bénéficiaires industriels et commerciaux au sens des [articles 34 ou 35 du CGI](#) ;

- ou sont passibles de l'impôt sur les sociétés mentionné à l'[article 206 du CGI](#), dès lors que l'activité exercée est industrielle ou commerciale.

2. Exercice de référence pour l'appréciation du montant du chiffre d'affaires

40

La Commission nationale des impôts est compétente si le chiffre d'affaires rectifié de l'un des exercices vérifié ou sur lequel porte la proposition de rectification excède le seuil fixé au [2 de l'article 1651 H du CGI](#).

3. Chiffre d'affaires à retenir

50

Le chiffre d'affaires à prendre en considération correspond au montant des opérations réalisées avec des tiers en France ou à l'exportation dans le cadre de l'activité normale et courante de l'entreprise.

En pratique, sauf spécificités applicables à certains secteurs où des produits de l'activité courante peuvent être mentionnés à une autre ligne (exemple de certains produits financiers des banques et établissements financiers), le montant du chiffre d'affaires correspond à la somme des données inscrites, dans les déclarations de résultats, formulaire n° 2052, ligne FL libellée « chiffre d'affaires net ».

60

Le montant du chiffre d'affaires s'apprécie hors taxes par exercice de 12 mois. En cas de création ou de cessation d'activité en cours d'année, le montant du chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise est ajusté au prorata du temps d'exploitation au cours de l'année civile ou de l'exercice calculé sur une période de 12 mois.

70

Le chiffre d'affaires retenu est apprécié après prise en compte des régularisations effectuées dans le cadre de la procédure de [l'article L62 du LPF](#) des rectifications opérées par l'administration et arrêtées avant saisine de la commission.

80

Lorsque l'activité de l'entreprise se rattache à la fois aux deux catégories d'opérations (ventes et prestations de services), la compétence de la Commission nationale des impôts est conditionnée par le dépassement de l'un au moins des deux seuils mentionnés au [I. A.](#)

B. Affaires connexes

90

Afin de faciliter le règlement global des litiges, l'[article 1651 L du CGI](#) prévoit la faculté de saisine de la Commission nationale des impôts pour les litiges concernant certains contribuables n'entrant pas dans le champ de compétence du [2 de l'article 1651 H du CGI](#). Cette modalité particulière de saisine concerne les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, dès lors que les rehaussements au sein du groupe sont fondés sur les mêmes motifs ainsi que les personnes physiques bénéficiaires de rémunérations excessives distribuées par une entreprise relevant de la Commission nationale des impôts.

1. Sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré

100

Une société membre d'un groupe intégré fiscalement relève de droit de la Commission nationale des impôts si son chiffre d'affaires dépasse le seuil de compétence de cette commission.

110

Lorsque le chiffre d'affaires d'une société membre d'un groupe intégré est inférieur aux seuils de l'[article 1651 H du CGI](#), la commission compétente est en principe la commission départementale des impôts dans le ressort territorial de laquelle cette société est tenue de déposer ses déclarations.

120

Conformément au [premier alinéa de l'article 1651 L du CGI](#), lorsque des rehaussements fondés sur les mêmes motifs sont notifiés à des sociétés membres d'un groupe au sens de l'[article 223 A du CGI](#), chaque contribuable peut demander la saisine de la commission nationale des impôts si au moins l'une de ces sociétés réunit les conditions fixées au [2 de l'article 1651 H du CGI](#). La Commission nationale des impôts est alors compétente sur l'ensemble des désaccords persistant sur les rehaussements notifiés à ce contribuable et relevant de ses attributions, même si ce dernier ne répond pas aux critères de chiffre d'affaires fixé au [2 de l'article 1651 H du CGI](#).

a. Sociétés concernées

130

Seules peuvent bénéficier de cette modalité particulière de saisine de la Commission nationale des impôts les sociétés qui ont opté régulièrement pour le régime de groupe prévu à l'[article 223 A du CGI](#) pour les exercices au titre desquels des rehaussements ont été notifiés.

Sont donc exclues les structures appartenant à des groupes informels.

b. Existence d'un litige connexe

140

Le dispositif peut s'appliquer si un rehaussement objet d'un litige relevant du domaine de compétence de la Commission nationale a été notifié dans au moins une entreprise du groupe répondant au critère de chiffre d'affaires fixé au [2 de l'article 1651 H du CGI](#).

150

Les rehaussements sur lesquels porte le désaccord sont de même nature. Ils sont motivés par les mêmes circonstances et éléments de fait et sont assis sur la même base légale. En pratique, les désaccords peuvent porter sur l'appréciation d'une décision de gestion prise par la société mère pour le groupe et dont l'application a une incidence sur le résultat des filiales (par exemple, convention de prêts sans intérêt consentis entre sociétés membres du groupe, méthodes d'amortissement sur des

équipements spécifiques, retenue au niveau du groupe ...).

c. Société devant formuler la demande

160

C'est à la société avec laquelle la procédure est suivie qu'il appartient de demander la saisine de la Commission nationale des impôts. Une demande formulée par la société mère pour le compte de sa fille est irrecevable, sauf à être confirmée par celle-ci dans le délai de saisine.

d. Délai et forme de saisine

170

La société demande la saisine de la Commission nationale des impôts dans le délai de trente jours qui lui est imparti à compter de la réception de l'imprimé n° 3926 confirmant les rehaussements. L'existence de rehaussements de même nature notifiés à une société du groupe et portés à l'appréciation de la Commission nationale des impôts sera précisée pour justifier la demande. Les coordonnées de la société ou des sociétés du groupe concernées seront indiquées.

Remarque : La compétence de la Commission nationale des impôts saisie en application du deuxième alinéa de l'[article 1651 L du CGI](#) est étendue à l'ensemble des désaccords notifiés à la société membre et relevant de ses attributions.

2. Bénéficiaires de rémunérations excessives distribuées

a. Personnes concernées

180

Les rémunérations qui ne correspondent pas à un travail effectif ou ont un caractère excessif ne sont pas admises en déduction des résultats de l'entreprise conformément à l'[article 39-1-1° du CGI](#) et, lorsqu'elles sont versées par une société passible de l'impôt sur les sociétés, sont considérées comme un revenu distribué taxé à l'impôt sur le revenu au nom du bénéficiaire en application du [d de l'article 111 du CGI](#).

190

Conformément aux dispositions du [3° du I de l'article L59 A du LPF](#), la commission départementale des impôts est en principe compétente s'agissant des litiges relatifs aux rémunérations excessives rejetées des charges déductibles d'une entreprise.

200

Toutefois, lorsque l'entreprise versante répond aux critères de chiffre d'affaires fixés au [2 de l'article 1651 H du CGI](#) le bénéficiaire de ces rémunérations excessives peut, en application des dispositions combinées des [articles L59 C, L 59 A-I-3° du LPF](#) et [1651 L du CGI](#) soumettre ce litige à l'appréciation de la Commission nationale des impôts, afin de permettre l'examen et le règlement global du dossier.

b. Délai de saisine

210

La saisine de la Commission nationale est subordonnée à la demande formulée par le bénéficiaire des rémunérations dans le délai de trente jours qui lui est imparti à compter de la réception de l'imprimé n°3926 confirmant les rehaussements.

II. Les domaines d'intervention de la commission nationale

220

En vertu de l'article L59 C du LPF, la Commission nationale des impôts est compétente pour les entreprises qui exercent une activité industrielle et commerciale en cas de désaccords en matière de bénéfices industriels et commerciaux et de taxes sur le chiffre d'affaires dans les mêmes conditions que celles définies à l'article L59 A du LPF.

A. La compétence matérielle de la Commission nationale dans le cadre des procédures de contrôle

230

La compétence de la Commission nationale des impôts est doublement limitée, par le champ des matières à l'égard desquelles elle peut légalement se prononcer ainsi que par la nature et la portée des désaccords qui, dans les matières concernées, peuvent lui être déférés.

1. Matières relevant de la Commission nationale des impôts

240

La Commission nationale des impôts n'est pas compétente pour connaître les matières autres que celles pour lesquelles sa compétence est expressément prévue par les dispositions combinées de l'article L59 C et du I de l'article L59 A du LPF (cf. II. A. 1.a à c).

a. Bénéfices industriels et commerciaux ; Impôt sur les sociétés

1° Montant du résultat industriel et commercial

250

Il résulte des dispositions combinées des articles L59 C et L59 A-1° du LPF que la Commission nationale des impôts peut intervenir, dans les conditions précisées au BOI-CF-CMSS-30-20, II. B., lorsqu'à la suite de rehaussements apportés dans le cadre d'une procédure de rectification contradictoire, aux déclarations des entreprises industrielles et commerciales dont le chiffre d'affaires excède un certain montant, le désaccord porte sur le montant du résultat industriel et commercial.

260

L'article 209-I du CGI prévoit, d'une manière générale, que les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés selon les règles fixées, en matière de bénéfices industriels et commerciaux, par les articles 34 à 45, 53 A à 57 et 302 septies A bis du CGI. Il s'ensuit que les désaccords relatifs à des rehaussements affectant les résultats passibles de l'impôt sur les sociétés entrent dans la compétence de la Commission nationale des impôts.

270

Conformément aux dispositions combinées des articles L59 C du LPF et du 3° du I de l'article L59 A du LPF, la Commission nationale des impôts peut être amenée à donner son avis en cas de désaccord portant sur l'application :

- [article 39-1-1° du CGI](#), lequel prévoit que l'administration peut refuser la déduction des rémunérations qui ne correspondent pas à un travail effectif ou qui sont excessives eu égard à l'importance du service rendu (cf. [BOI-BIC-CHG-40-40-10](#)) ;

- de [l'article 39-5 du CGI](#), qui autorise l'administration à réintégrer dans les bénéfices imposables des entreprises certaines dépenses qui présentent un caractère excessif ou sans rapport justifié avec l'intérêt direct de l'entreprise ou bien encore augmentent dans une proportion supérieure à celle des bénéfices imposables ou excèdent lesdits bénéfices (cf. [BOI-BIC-CHG-40-60-30](#)).

280

Lorsque la réintégration de ces dépenses déduites par une entreprise relevant de la Commission nationale des impôts et passible de l'impôt sur les sociétés, comporte des incidences sur l'imposition personnelle à l'impôt sur le revenu des bénéficiaires des rémunérations ou dépenses excessives, ces derniers peuvent saisir la commission départementale territorialement compétente pour leur domicile ([LPF, art. L59 A-1-3°](#)) ou la Commission nationale des impôts ([CGI, art. 1651 L](#), cf. [I. B. 2. a.](#)).

2° Régimes d'exonération applicables aux entreprises nouvelles

290

Il résulte des dispositions combinées de [l'article L59 C](#) et [L59 A-2° du LPF](#) que la Commission nationale des impôts peut intervenir en cas de désaccords portant sur les conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, à l'exception de la qualification des dépenses de recherche mentionnées au [II de l'article 244 quater B du CGI](#).

300

La loi ne définit pas le périmètre d'exonération de ces régimes, qui est susceptible d'évoluer en fonction de l'adoption ultérieure, le cas échéant, de dispositifs de ce type. En l'état actuel des textes, sont concernés les régimes d'exonération mentionnés aux [articles 44 sexies à 44 terdecies du CGI](#). La condition mentionnée au [a° du 3 de l'article 44 sexies-0 A du CGI](#) (régime d'exonération des jeunes entreprises innovantes) relative aux dépenses de recherche définies aux [a à g du II de l'article 244 quater B du CGI](#), est toutefois exclue du domaine de compétence de la Commission nationale des impôts.

b. Taxes sur le chiffre d'affaires

310

La Commission nationale des impôts est appelée, en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, à donner son avis sur les désaccords relatifs au montant du chiffre d'affaires ou à la valeur vénale entrant dans le champ d'application de la TVA immobilière.

1° Montant du chiffre d'affaires

320

Les dispositions combinées de [l'article L59 C](#) et du [1° du I de l'article L59 A du LPF](#) prévoient la soumission de ce litige à l'appréciation de la Commission nationale des impôts, afin de permettre l'examen et le règlement global du dossier.

2° Assiette de la TVA immobilière

330

La rectification du prix par la valeur vénale pour les opérations entrant dans le champ d'application des 6° et 7° de l'article 257 du CGI peut être effectuée sous les conditions précisées dans le BOI-TVA-IMM-10-20-10-I-B-3.

340

Aux termes des dispositions combinées des articles L59 C et L59 A-I-4° du LPF, les désaccords entre l'administration et les redevables mentionnés au I. A. peuvent être soumis dans les conditions fixées par l'article L59 du LPF à la Commission nationale des impôts lorsqu'ils portent sur la valeur vénale des immeubles, des fonds de commerce, des parts d'intérêts, des actions ou des parts de sociétés immobilières servant de base à la TVA, en application du 6° et du 1 du 7° de l'article 257 du CGI.

c. Impôt sur le revenu : rémunérations excessives distribuées

350

Conformément aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1651 L du CGI, la Commission nationale des impôts est compétente en matière d'impôt sur le revenu pour les distributions effectuées au sens du I d du l'article 111 du CGI, si la société versante relève de cette dernière et si le bénéficiaire fait une demande en ce sens (cf. I. B. 2.).

2. Nature des désaccords relevant de la commission nationale des impôts

360

Conformément à l'article L59 C du LPF, la Commission nationale des impôts intervient, dans son domaine de compétence, dans les mêmes conditions que celles de la commission départementale définies à l'article L59 A du LPF.

Le II de l'article L59 A du LPF, (cf. BOI-CF-CMSS-20-10), définit la nature des désaccords soumis à la commission départementale des impôts.

370

La Commission nationale des impôts peut ainsi, dans son domaine de compétence se prononcer sur :

- les questions de fait, à l'exclusion des questions de droit ;
- les faits qui participent à la qualification juridique d'une opération ;
- la qualification juridique d'opérations limitativement énumérées (caractère anormal d'un acte de gestion, principe et montant des amortissements et provisions, caractère de charge déductible des travaux immobiliers).

B. Compétence matérielle de la Commission nationale des impôts en cas de remises à titre gracieux

380

L'article L250 du LPF dispose que les demandes présentées par les contribuables en vue d'obtenir la remise des majorations prévues par l'article 1729 du CGI (sanctions appliquées dans les hypothèses de manquement délibéré, de manœuvre frauduleuse ou d'abus de droit) sont soumises pour avis à la Commission nationale des impôts lorsque ces rectifications sont consécutives à des rectifications

relevant de la compétence de la commission, telle qu'elle est définie aux [articles L59, L59 A et L59 C du LPF](#).

390

Cette modalité particulière de saisine de la Commission nationale des impôts concerne les remises de majorations qui peuvent être accordées, sur demande du contribuable, par l'administration dans le cadre des dispositions de l'[article L247 du LPF](#). Avant de prendre sa décision, le directeur est tenu de recueillir l'avis de la Commission nationale des impôts, dans les conditions indiquées au [BOI-CTX-GCX-10-40-30](#).

400

La consultation de la Commission nationale des impôts prévue à l'[article L250 du LPF](#) ne concerne toutefois que les demandes ressortissant à la juridiction gracieuse, aucune disposition ne prévoyant sa saisine pour examiner dans le cadre du contrôle un désaccord concernant les majorations précitées.