

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-CMSS-30-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

CF – Commissions administratives des impôts - Composition et fonctionnement 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 2 : Composition et fonctionnement

Sommaire :

I. La composition de la Commission nationale des impôts

A. Présidence de la Commission nationale des impôts

B. Membres fonctionnaires de la Commission nationale des impôts

1. Grade des fonctionnaires

2. Nombre de sièges

3. Désignation

4. Cas particuliers

C. Représentants des contribuables de la Commission nationale des impôts

1. Conditions requises des représentants des contribuables

a. Conditions générales

b. Déontologie

1° Moralité fiscale

2° Secret professionnel

2. Désignation des représentants des contribuables

a. Modalités de désignation

1° Annualité

2° Arbitrage en cas de désignations multiples

b. Les différentes formations de la Commission nationale des impôts

1° Bénéfices industriels et commerciaux - impôts sur les sociétés

a° Cas général

b° Cas particulier : désaccords concernant les rémunérations visées à l'article 39-1-1° du CGI

2° Taxes sur le chiffre d'affaires

a° Montant du chiffre d'affaires

b° Assiette de la TVA immobilière

3° Impôt sur le revenu : rémunérations excessives distribuées

II. Fonctionnement de la Commission nationale

A. Organisation de la Commission nationale

1. Compétence territoriale
2. Installation
3. Secrétariat

B. Saisine de la Commission nationale des impôts

1. Conditions de fond de la saisine
2. Conditions de forme de la saisine

C. Procédure devant la Commission nationale des impôts

1. Consultation des listes des représentants des contribuables
2. Possibilité de substitution
3. Recours à une expertise
4. Convocation du contribuable – communication du dossier au contribuable
5. Convocation des commissaires
6. Impartialité
7. Tenue de la séance de la Commission nationale des impôts
8. Délibération de la Commission nationale des impôts
9. Motivation des avis de la Commission nationale des impôts

1

La composition de la Commission nationale des impôts, pour chacune des matières de son domaine de compétence, est organisée par les [articles 1651 H à 1651 K du CGI](#), précisés par les [articles 348 B et 348 C de l'annexe III au CGI](#).

Son fonctionnement est régi par plusieurs articles qui visent sa compétence territoriale ([articles 1651 H à 1651 K du CGI](#)), son secrétariat ([article 348 C-I-1 de l'annexe III au CGI](#)), les modalités de saisine ([article 1651 L du CGI premier et deuxième alinéa](#)) ainsi que la composition de ses différentes formations ([CGI, art. 1651 H-1 et article 1651 J du CGI](#)).

I. La composition de la Commission nationale des impôts

10

La Commission nationale des impôts comprend, hormis le président, des représentants de l'administration et des contribuables. Le nombre et la qualité de ces représentants varient en fonction de la nature des affaires traitées.

A. Présidence de la Commission nationale des impôts

20

Aux termes du [1 de l'article 1651 H du CGI](#), la Commission nationale des impôts est présidée par un conseiller d'État, désigné par le vice-président du Conseil d'État. Le président de la Commission peut être suppléé par un magistrat administratif nommé dans les mêmes conditions.

Dans le cas où une imposition litigieuse a été établie après l'intervention de la Commission nationale des impôts, le conseiller d'État qui a présidé la Commission nationale des impôts ne peut siéger dans une formation de jugement ayant à connaître de ce litige ([LPF art. R*201-1](#)).

B. Membres fonctionnaires de la Commission nationale des impôts

30

Les [articles 1651 H à 1651 K du CGI](#) organisent la représentation de l'administration au sein de la Commission nationale des impôts.

1. Grade des fonctionnaires

40

Les fonctionnaires membres de la Commission nationale des impôts ont au moins le grade d'inspecteur divisionnaire ([CGI, art. 1651 H-1](#)).

2. Nombre de sièges

50

Le nombre de sièges des membres fonctionnaires s'élève à deux ([CGI, art. 1651 H-1](#)). Par dérogation, ce nombre est porté à trois lorsque le litige porte sur la détermination de la valeur vénale retenue pour l'assiette de la TVA immobilière ([CGI, art 1651 K](#)).

3. Désignation

60

Les représentants de l'administration sont désignés par le directeur chargé de la Direction Régionale des Finances Publiques (DRFIP) d'Ile-de-France et du département de Paris ([CGI, ann. III, art. 348 C-III-3](#)).

4. Cas particuliers

70

Lorsqu'en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, la Commission nationale des impôts est saisie d'un litige intéressant un contribuable qui relève de l'administration des douanes et droits indirects au regard desdites taxes, l'un des représentants de la direction générale des finances publiques peut être remplacé par un fonctionnaire de la direction générale des douanes et droits indirects ([CGI, ann. III, art. 348 C-I-1](#)).

80

Les agents de l'administration des finances publiques sont déliés de leur obligation de secret professionnel à l'égard de la Commission nationale des impôts ([LPF, art L136](#)).

C. Représentants des contribuables de la Commission nationale des impôts

90

Les modalités de désignation des représentants des contribuables à la Commission nationale des impôts, ainsi que les conditions requises par les intéressés en vue de leur désignation sont fixées par l'[article 348 B de l'annexe III au CGI](#).

1. Conditions requises des représentants des contribuables

a. Conditions générales

100

Les membres non fonctionnaires de la Commission nationale des impôts sont âgés de vingt-cinq ans au moins et jouissent de leurs droits civils. L'expert comptable mentionné à l'[article 1651 H du CGI](#) est inscrit au tableau de l'ordre et exerce son activité en France ([CGI, ann. III, art. 348 B-I-1](#)).

b. Déontologie

1° *Moralité fiscale*

110

En application des [articles 1753 et 1732 du CGI](#), les personnes convaincues de fraude fiscale ou d'opposition au contrôle fiscal et 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 L74 du LPF](#), ne peuvent pas siéger au sein de la Commission nationale des impôts.

2° *Secret professionnel*

120

En application de l'[article L136 du LPF](#) la Commission nationale des impôts peut recevoir des agents des finances publiques communication des renseignements utiles pour lui permettre de se prononcer sur les désaccords qui lui ont été soumis. Ces renseignements peuvent porter sur des éléments de comparaison extraits des déclarations d'autres contribuables.

Conformément aux dispositions de l'[article L113 du LPF](#), les membres de la Commission nationale des impôts sont eux mêmes soumis à cette obligation dans les termes des [articles 226-13 et 226-14 du code pénal](#).

2. Désignation des représentants des contribuables

130

La composition de la Commission nationale des impôts varie, en ce qui concerne les représentants des contribuables, en fonction du domaine de compétence ou de la nature de la matière imposable ([CGI, art 1651 I à 1651 K](#)).

a. Modalités de désignation

140

L'article 348 B de l'annexe III au CGI prévoit les modalités de désignation des membres non fonctionnaires.

1° Annualité

150

L'article 348 B-I-2 de l'annexe III au CGI prévoit que les représentants des contribuables sont désignés annuellement. Leur mandat est renouvelable par tacite reconduction. La liste des représentants des contribuables désignés par les organisations ou organismes ayant vocation à désigner des membres est adressée annuellement au secrétariat de la commission, le 1er décembre au plus tard, pour l'année suivante.

2° Arbitrage en cas de désignations multiples

160

Lorsqu'il existe plusieurs organisations ou organismes professionnels ayant vocation à désigner des membres, et à défaut d'accord entre eux, les représentants des contribuables sont désignés par le président de la commission au vu des propositions de ces organisations ou organismes ([CGI, ann. III, art 348 B-I-2](#)).

Cette disposition peut trouver à s'appliquer pour les désignations des formations siégeant en matière de TVA immobilière ou de rémunérations excessives.

b. Les différentes formations de la Commission nationale des impôts

1° Bénéfices industriels et commerciaux - impôts sur les sociétés

a° Cas général

170

Lorsque le différend porte sur les bénéfices industriels ou commerciaux ou sur les bénéfices des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés, la Commission nationale des impôts comprend trois représentants des contribuables, dont l'un est expert-comptable ([CGI, art 1651 H-1](#)).

180

Les représentants des contribuables, autres que l'expert comptable, sont désignés par l'Assemblée des chambres françaises de commerce et d'industrie (ACFCI).

L'Assemblée des chambres de commerce et d'industrie consulte les organismes professionnels avant d'établir la liste des représentants qu'elle désigne (CGI, ann. III art. 348 B-I-3).

190

Le contribuable peut demander que l'un des représentants soit remplacé par une organisation ou un organisme professionnel ou interprofessionnel, national, régional ou local de son choix. Ce représentant doit être membre de cette organisation ou de cet organisme ou, à défaut, y exercer des fonctions salariées (CGI, art 1651 A III).

b° Cas particulier : désaccords concernant les rémunérations visées à l'article 39-1-1° du CGI

200

Lorsqu'elle est appelée à siéger à propos de désaccords concernant le montant des rémunérations versées (cf. BOI-CF-CMSS-30-10, II. A. 1.a. 1°), la Commission nationale des impôts doit, conformément aux dispositions de l'article 1651 J du CGI, siéger suivant une composition spécifique. Les représentants des contribuables comprennent dans ce cas :

- deux membres désignés par l'Assemblée des chambres de commerce et d'industrie (ACFCI) ;
- un salarié désigné par les organisations ou organismes nationaux représentatifs des ingénieurs et des cadres supérieurs.

210

Pour toute affaire déferée à la Commission nationale des impôts, une lettre est adressée au contribuable l'invitant à choisir parmi les organisations ou organismes nationaux les plus représentatifs des ingénieurs et cadres ayant désigné un délégué, celle ou celui dont il désire voir siéger le représentant lors de l'évocation de son cas particulier.

À défaut de réponse dans un délai de trente jours, l'examen du dossier est inscrit à l'ordre du jour d'une prochaine réunion, quel que soit l'organisme dont le représentant est appelé à siéger.

220

Lorsque, pour une même entreprise, des litiges de nature différente concernent, les uns l'application de l'article 39-1-1° du CGI relatif à la réintégration de rémunérations estimées exagérées, les autres des rectifications procédant de la mise en œuvre d'autres dispositions, la Commission nationale des impôts doit siéger successivement dans les deux formations distinctes prévues dans les cas correspondants.

2° Taxes sur le chiffre d'affaires

a° Montant du chiffre d'affaires

230

Lorsque la Commission nationale des impôts est saisie d'un litige relatif au montant du chiffre d'affaires (cf. [BOI-CF-CMSS-30-10, II. A. 1. b.](#)), la représentation des contribuables au sein de cet organisme est assurée selon des règles identiques à celles exposées au [I. C. 2. b. 1°](#), en ce qui concerne les bénéficiaires industriels et commerciaux.

b° Assiette de la TVA immobilière

240

En cas de désaccord portant sur la valeur vénale retenue pour l'assiette de la TVA immobilière (cf. [BOI-CF-CMSS-30-10, II. A. b.](#)), la composition de la Commission nationale des impôts est celle prévue à l'[article 1651 K du CGI](#).

Elle comprend :

- un notaire désigné par le Conseil supérieur du notariat ;
- trois représentants des contribuables :
 - un représentant désigné par les fédérations nationales des syndicats d'exploitants agricoles,
 - un représentant désigné par les organisations ou organismes professionnels représentatifs d'immeubles bâtis,
 - un représentant désigné par l'assemblée des chambres de commerce et d'industrie.

250

Le contribuable peut demander que l'un des représentants soit remplacé par une organisation ou un organisme professionnel ou interprofessionnel, national, régional ou local de son choix. Ce représentant doit être membre de cette organisation ou de cet organisme ou, à défaut, y exercer des fonctions salariées ([CGI, art 1651 I-II et 1651 K 3ème al.](#)).

3° Impôt sur le revenu : rémunérations excessives distribuées

260

La fraction des rémunérations non déductibles en vertu des dispositions du [1° du 1 de l'article 39 du CGI](#), versées par une société passible de l'impôt sur les sociétés et relevant de la Commission nationale des impôts, constitue un revenu distribué ([CGI, art. 111 d](#)) imposable chez le bénéficiaire à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Afin de favoriser le règlement global des litiges, le deuxième alinéa de l'[article 1651 L du CGI](#) offre au contribuable - faisant l'objet d'une procédure de rectification contradictoire portant sur des

rémunérations excessives versées par une société relevant de la Commission nationale – la faculté de saisir cette dernière. Dans ces circonstances, la Commission nationale des impôts se réunit en formation spécifique suivant la composition prévue à l'article 1651 J du CGI (cf. I. C. 2. b. 1°. b°).

II. Fonctionnement de la Commission nationale

A. Organisation de la Commission nationale

1. Compétence territoriale

270

En application des dispositions des articles 1651 H à 1651 K du CGI, la Commission nationale des impôts est compétente - pour les entreprises industrielles et commerciales dont le chiffre d'affaires excède le montant mentionné au BOI-CF-CMSS-30-10, I. A. - sur l'ensemble du territoire national.

2. Installation

280

La Commission nationale des impôts est installée à Paris (CGI, ann. III, art. 348 C III-1).

3. Secrétariat

290

Le secrétariat de la Commission nationale des impôts est assuré par la DRFIP d'Ile-de-France et du département de Paris.

L'article 348 C-I-1 de l'annexe III au CGI que le secrétariat de la Commission est confié à un agent de la direction générale des finances publiques. Il peut être assisté de secrétaires adjoints.

Le secrétaire et les secrétaires adjoints ont voix consultative.

300

Lorsqu'en matière de taxes sur le chiffre d'affaires la Commission est saisie d'un litige intéressant un redevable qui relève de l'administration des douanes et droits indirects au regard des dites taxes, l'un des secrétaires adjoints peut être un agent de la direction générale des douanes et des droits indirects.

310

Les secrétaires et secrétaires adjoints agissent pour ordre et par délégation du président de la Commission nationale des impôts (CGI ann. III, art. 348 C-I-2).

B. Saisine de la Commission nationale des impôts

320

Lorsqu'un litige relève de sa compétence la Commission nationale des impôts peut être saisie à la demande du contribuable ou à l'initiative de l'administration, sous certaines conditions de fond et sans condition de forme particulière.

Lorsque la Commission nationale des impôts est régulièrement saisie d'un désaccord, l'administration, qui expose celui-ci dans un rapport, doit surseoir à l'établissement de l'imposition jusqu'à la notification au contribuable de l'avis rendu par la commission.

1. Conditions de fond de la saisine

330

Les conditions de fond de la saisine tenant à l'activité et au chiffre d'affaires réalisé ont déjà été décrites (cf. [BOI-CF-CMSS-30-10](#)).

340

Les rehaussements doivent être effectués suivant la procédure de rectification contradictoire et le contribuable dispose, conformément aux dispositions combinées des [articles L59 C, L59 A du LPF](#) et du [premier alinéa de l'article R*59-1 du LPF](#), d'un délai de trente jours à compter de la réception de la réponse de l'administration à ses observations (imprimé n° 3926) pour demander, sous peine d'irrecevabilité, la saisine de la Commission nationale des impôts lorsque le désaccord persiste avec l'administration.

350

Les règles de computation du délai de saisine de la Commission nationale sont identiques à celles de saisine de la commission départementale (cf. [CF-CMSS-20-30](#)).

360

Les saisines de la Commission nationale effectuées conformément aux dispositions du [premier alinéa de l'article 1651 L du CGI](#) (sociétés membres d'un groupe) ou du deuxième alinéa du même article (bénéficiaire de rémunérations excessives) sont subordonnées à la demande formulée par les contribuables dans le délai de trente jours qui leur est imparti à compter de la réception de l'imprimé n° 3926 confirmant les rehaussements.

2. Conditions de forme de la saisine

370

Aucune forme particulière de saisine de la Commission nationale des impôts n'est prévue. Il peut s'agir d'une simple lettre adressée par le contribuable au service des impôts ou au secrétariat de la commission. En ce qui concerne l'administration, le rapport transmis à cet organisme vaut saisine.

380

Si, dans sa saisine, le contribuable a demandé la commission départementale des impôts en lieu et place de la Commission nationale des impôts, ou inversement la Commission nationale des impôts en lieu et place de la commission départementale, il appartient à l'administration de rectifier cette erreur et de porter le litige devant la commission compétente. Le contribuable en sera informé.

C. Procédure devant la Commission nationale des impôts

390

Le fonctionnement de la Commission nationale des impôts, à l'instar de la commission départementale des impôts, obéit à deux principes fondamentaux.

La procédure est contradictoire : le contribuable doit toujours être en mesure de recueillir les informations nécessaires à la défense de son point de vue et de présenter ses observations.

La commission doit être à même de s'informer comme elle l'entend, tant auprès des contribuables que de l'administration, afin de pouvoir statuer en toute connaissance de cause.

1. Consultation des listes des représentants des contribuables

400

La liste des représentants des contribuables susceptibles de siéger dans la formation considérée peut être consultée au secrétariat préalablement à la saisine des contribuables concernés.

2. Possibilité de substitution

410

Lorsque la Commission nationale des impôts est saisie d'un litige prévu pour les matières visées aux [articles 1651 I et 1651 K du CGI](#) le secrétaire de la Commission informe le contribuable qu'il peut demander que l'un des représentants des contribuables soit désigné par une organisation ou un organisme de son choix. Le contribuable dispose alors d'un délai de trente jours pour faire connaître sa réponse ([CGI, ann. III, art. 348 C-II](#)).

420

A défaut de réponse dans un délai de trente jours, l'examen du dossier est inscrit à l'ordre du jour d'une prochaine réunion, quel que soit l'organisme dont le représentant est appelé à siéger.

3. Recours à une expertise

430

L'article [1651 M du CGI](#) - issu de l'article [17 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007](#) - prévoit que le président de la Commission nationale des impôts peut solliciter, à la demande du contribuable et aux frais de celui-ci, toute personne dont l'expertise est susceptible d'éclairer la commission.

4. Convocation du contribuable – communication du dossier au contribuable

440

Conformément aux dispositions de l'[article R*60-1 du LPF](#), le contribuable est convoqué trente jours au moins avant la date de la réunion.

450

Le rapport par lequel l'administration soumet le différend qui l'oppose au contribuable à la Commission nationale des impôts, ainsi que tous les autres documents dont l'administration fait état pour appuyer sa thèse doivent aux termes de l'[article R*60-1 du LPF](#) être tenus à la disposition du contribuable intéressé au secrétariat de la Commission pendant le délai de trente jours qui précède la réunion de cette dernière.

460

En application de l'[article L60 du LPF](#), cette communication doit être faite sous réserve du secret professionnel relatif aux renseignements concernant d'autres contribuables. Elle doit cependant porter sur les documents contenant des indications relatives au bénéficiaire ou revenus de tiers, de telle manière que l'intéressé puisse s'assurer que les points de comparaison retenus par l'administration visent bien des entreprises dont l'activité est comparable à la sienne.

470

La lettre de convocation adressée au contribuable indique à ce dernier :

- que le rapport du service et les documents mentionnés à l'[article L60 du LPF](#) sont tenus à sa disposition pendant le délai de trente jours qui précède la réunion ;
- qu'il peut se faire assister par deux conseils de son choix ([LPF, art. R*60-2](#)), ou s'y faire représenter par un mandataire dûment habilité ;
- qu'il peut également faire parvenir à la commission ses observations écrites préalablement à la réunion de la commission. Il s'agit d'une recommandation et les intéressés conservent le droit de présenter des observations en séance.

5. Convocation des commissaires

480

Les membres fonctionnaires et non fonctionnaires de la Commission nationale des impôts sont convoqués par le président ou, par délégation, par le secrétaire.

Dans la lettre de convocation, il est indiqué aux commissaires qu'ils peuvent prendre connaissance, au secrétariat de la commission, des affaires inscrites à l'ordre du jour.

6. Impartialité

490

Afin de respecter le principe d'impartialité des agents de l'administration, un membre fonctionnaire qui a un intérêt personnel à l'affaire qui fait l'objet de la réunion ne doit pas prendre part à la délibération. Il ne doit donc pas assister à la séance, ou doit se retirer lorsque l'affaire est évoquée.

Le même principe d'impartialité s'applique aux membres représentants des contribuables.

7. Tenue de la séance de la Commission nationale des impôts

500

Les séances de la Commission nationale des impôts ne sont pas publiques.

Conformément à l'[article 348 C- III de l'annexe III au CGI](#) le président de la commission arrête sa composition pour chaque affaire. Il est le seul maître de l'ordonnance des débats et décide, notamment, dans le respect des conditions légales et réglementaires, les modalités de fonctionnement de la commission et l'examen des affaires inscrites à l'ordre du jour.

510

L'[article R*60-2 du LPF](#) autorise le contribuable à se faire assister par deux conseils de son choix devant la commission.

520

L'[article R60-2 A du LPF](#) dispose qu'à la demande de l'un de ses membres, la commission départementale ou nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires peut, si elle l'estime utile, entendre en séance tout fonctionnaire qui a pris part à la détermination de la base d'imposition qui fait l'objet du désaccord dont elle est saisie ou, en cas d'absence ou de mutation, son successeur ou remplaçant.

8. Délibération de la Commission nationale des impôts

530

La Commission nationale des impôts délibère valablement en toutes matières à condition qu'il y ait au moins la moitié du nombre des membres appelés à siéger, quelle que soit la formation ([CGI, ann. III, art. 348 C-IV](#)).

540

En cas de partage des voix, la voix du président est prépondérante ([CGI, art. 1651 H](#)).

9. Motivation des avis de la Commission nationale des impôts

550

Aux termes de l'[article R*60-3 du LPF](#), l'avis de la Commission nationale des impôts doit être motivé.