

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-CMSS-60-20-17/11/2021

Date de publication : 17/11/2021

CF - Commissions administratives des impôts - Fonctionnement du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche et conséquences de son intervention

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Commissions administratives des impôts

Titre 6 : Comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

Chapitre 2 : Fonctionnement et conséquences de son intervention

Sommaire :

- I. Fonctionnement du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche
 - A. Organisation du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche
 - 1. Installation
 - 2. Secrétariat
 - B. Saisine du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche
 - 1. Conditions de la demande de saisine
 - 2. Conditions de fond de la saisine
 - a. Application de la procédure de rectification contradictoire (LPF, art. L. 55)
 - b. Procédure de rectification non close
 - c. Persistance du désaccord
 - 3. Conditions de forme de la saisine
 - 4. Transmission d'un document de synthèse des contestations par les entreprises
 - C. Procédure devant le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche
 - 1. Rapport de l'administration fiscale
 - 2. Convocation du contribuable - communication du dossier au contribuable
 - 3. Convocation des commissaires
 - 4. Recours à une assistance pour les membres faisant partie du ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation
 - 5. Possibilité d'un rapport complémentaire d'expertise technique

6. Impartialité

7. Tenue de la séance du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

8. Délibération du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

9. Motivation des avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

II. Notification des avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

III. Établissement de l'imposition suite à la notification de l'avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

IV. Portée des avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

V. Charge de la preuve en cas de réclamation

A. Avis régulier

B. Absence d'avis sur le désaccord ou irrégularité de l'avis

1. Absence d'avis sur le désaccord

2. Irrégularité de l'avis

3. Conséquences de l'absence d'avis sur le désaccord ou de l'irrégularité de l'avis

Actualité liée : 17/11/2021 : CF - Transmission d'un document de synthèse des contestations par les entreprises au service vérificateur lors de la saisine du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (décret n° 2021-2 du 4 janvier 2021 modifiant les modalités d'échanges d'informations entre administrations chargées du contrôle du crédit d'impôt pour dépenses de recherche et améliorant le fonctionnement du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche)

I. Fonctionnement du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

1

Le fonctionnement du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (CIR) est régi par les [articles R.* 59-1 et suivants du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) relatifs à :

- la saisine du comité consultatif ;
- la convocation du contribuable ;
- la procédure applicable devant le comité consultatif.

A. Organisation du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

1. Installation

10

Le comité consultatif du CIR est installé à Paris ([code général des impôts \(CGI\)](#), ann. III, art 350 CA).

2. Secrétariat

20

Pour plus de précisions sur le secrétariat du comité consultatif, il convient de se reporter au [II-C § 210 et suiv. du BOI-CF-CMSS-60-10](#).

B. Saisine du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

30

Lorsqu'un litige relève de sa compétence, le comité consultatif du CIR peut être saisi à la demande du contribuable sous certaines conditions de fond et sans condition de forme particulière.

Lorsque le comité consultatif est régulièrement saisi 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 le comité.

1. Conditions de la demande de saisine

40

Selon l'[article R.* 59-1 du LPF](#), la réception par le contribuable de la réponse de l'administration à ses observations constitue le point de départ du délai de saisine du comité consultatif du CIR.

Le contribuable dispose alors d'un délai de trente jours à compter de la réception de la réponse de l'administration à ses observations (imprimé n° **3926-SD**) pour demander, sous peine d'irrecevabilité, la saisine du comité consultatif.

Ainsi, s'agissant de demandes de saisine manifestement prématurées, à savoir, formulées à un moment où aucune rectification n'a encore été proposée, le contribuable doit renouveler sa demande de saisine de façon suffisamment explicite et en temps opportun.

50

S'agissant de la computation du délai de saisine du comité consultatif, la date à partir de laquelle doit être calculé le délai de réponse de trente jours est celle à laquelle le contribuable a 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).

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.

60

L'[article L. 286 du LPF](#) neutralise le délai d'acheminement postal au profit du contribuable. Ainsi, il y a lieu de considérer que le contribuable a respecté le délai prescrit dès lors qu'il a procédé à l'envoi de son courrier de saisine avant la date limite, le cachet apposé par les prestataires de services postaux faisant foi, ou à un envoi par voie électronique, auquel cas fait foi la date figurant sur l'accusé de réception ou encore, sur l'accusé d'enregistrement adressé à l'utilisateur par la même voie.

70

Les demandes présentées au-delà du délai de trente jours ne seront pas prises en compte et la forclusion sera opposée au contribuable.

2. Conditions de fond de la saisine

80

Conformément aux dispositions de l'article L. 59 D du LPF, lorsque le désaccord est afférent à la réalité de l'affectation à la recherche ou à l'innovation de dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt défini à l'article 244 quater B du CGI dont la remise en cause est notifiée par le service dans le cadre de la procédure de rectification contradictoire (BOI-CF-IOR-10), ce désaccord peut être soumis, à la demande du contribuable, à l'avis du comité consultatif du CIR.

L'intervention du comité consultatif est subordonnée aux conditions suivantes :

- la procédure de rectification contradictoire doit s'appliquer ;
- ladite procédure ne doit pas être close ;
- le désaccord doit persister.

a. Application de la procédure de rectification contradictoire (LPF, art. L. 55)

90

Lorsque la procédure de rectification contradictoire n'est pas susceptible de s'appliquer, le recours au comité consultatif est, par principe, exclu.

Ainsi, le comité consultatif du CIR n'est pas compétent en cas d'application de la procédure d'imposition d'office ou en cas d'application de la procédure de l'abus de droit fiscal (LPF, art. L. 64).

b. Procédure de rectification non close

100

La saisine du comité consultatif n'est envisageable que dans les cas où la procédure de contrôle n'est pas close.

Ainsi, le comité consultatif ne peut plus valablement intervenir après l'établissement du rôle ou l'émission de l'avis de mise en recouvrement correspondant à la rectification proposée. À ce stade, le litige ne peut en effet être tranché que dans le cadre d'une réclamation contentieuse.

c. Persistance du désaccord

110

Le contribuable dispose d'un délai de trente jours à compter de la réception de la proposition de rectification pour formuler son acceptation ou présenter ses observations sur lesdits rehaussements (LPF, art. R.* 57-1).

120

L'acceptation, formelle ou tacite, exclut, faute de désaccord, le recours au comité consultatif.

130

Lorsque le contribuable exprime son désaccord et demande, en même temps, l'intervention du comité consultatif, sa saisine doit être demandée par le service dès réponse de l'intéressé et sans attendre, le cas échéant, l'expiration du délai de trente jours.

Le contribuable n'est pas tenu de saisir directement le comité lorsqu'il entend recourir à cet organisme. Lorsque l'intéressé se borne à faire connaître, dans ses observations, son intention à cet égard, l'obligation matérielle de soumettre, dans ce cas, le litige au comité consultatif incombe alors à l'administration qui lui adresse, par ailleurs, un imprimé n° **3926-SD** destiné à formaliser la persistance du désaccord.

140

En principe, l'administration est tenue de donner suite aux demandes de saisine du comité consultatif que lui font parvenir les contribuables. Elle ne peut s'abstenir de le faire que lorsque les conditions de recevabilité de telles demandes ne sont pas remplies.

Il en est ainsi, notamment, lorsque le désaccord porte sur une question de droit.

150

Lorsque le contribuable présente de simples observations qui sont totalement prises en considération par le service, il n'y a plus de désaccord et le comité consultatif ne saurait être saisi.

160

Au contraire, si le service maintient totalement ou partiellement les rehaussements envisagés, le désaccord demeure. Conformément aux dispositions du troisième alinéa de [l'article L. 57 du LPF](#), le service doit faire connaître au contribuable les points sur lesquels le désaccord subsiste.

Lorsque les observations du contribuable en réponse à une proposition de rectification ne sont pas, en tout ou en partie, reconnues justifiées, le ou les points sur lesquels le désaccord persiste sont explicitement notifiés par une réponse motivée.

3. Conditions de forme de la saisine

170

Aucune forme particulière de saisine du comité consultatif n'est prévue. Il peut s'agir d'une simple lettre adressée par le contribuable au service des impôts ou au secrétariat du comité consultatif.

4. Transmission d'un document de synthèse des contestations par les entreprises

175

L'[article R. 60-1 B du LPF](#) prévoit que lorsque le litige porte sur les dépenses prévues aux a à j du II de [l'article 244 quater B du CGI](#), le contribuable transmet au service vérificateur, dans un délai de soixante jours à compter de la demande de saisine du comité consultatif, un document de synthèse des contestations selon le formulaire n° [2211-SD](#) (CERFA n° 16147) disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr et sur le site du ministère chargé de la recherche et de l'innovation (ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation - MESRI) www.enseignementsup-recherche.gouv.fr. Ce document peut être envoyé par tout moyen, y compris par courrier

électronique.

Remarque : L'obligation de transmission d'un document de synthèse des contestations par les entreprises prévue à l'article R. 60-1 B du LPF s'applique pour les demandes de saisine déposées à compter du 1^{er} avril 2021.

S'agissant de la computation du délai de soixante jours, le délai est un délai franc.

Exemple : La demande de saisine du comité consultatif du CIR est reçue le mercredi 28 avril de l'année 2021. Le délai de soixante jours commence à courir le 29 avril 2021, le sixantième jour est atteint le dimanche 27 juin 2021. Le dernier jour pour procéder à l'envoi du document de synthèse des contestations est donc le 28 juin 2021.

Le délai de soixante jours n'est pas contraignant. Toutefois, l'envoi du document de synthèse des contestations dans ce délai permet au comité consultatif d'instruire le litige dans les meilleures conditions possibles.

C. Procédure devant le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

180

Le fonctionnement du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche 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.

Le comité consultatif doit être à même de s'informer comme il l'entend, tant auprès des contribuables que de l'administration, afin de pouvoir statuer en toute connaissance de cause.

1. Rapport de l'administration fiscale

190

Le rapport de l'administration est établi par l'auteur (ou par son remplaçant) de la proposition de rectification.

Ce rapport, rédigé sur l'imprimé n° **2210-CIR** prévu à cet effet, fait ressortir la nature et l'étendue des différents points en litige, ainsi que les positions respectives du contribuable et de l'administration et, d'une manière générale, tous les renseignements de nature à éclairer le comité consultatif.

200

Par ailleurs, sont joints au rapport toutes les pièces de procédure et tous les documents d'assiette dont l'administration dispose et entend faire état (notifications au contribuable, réponse de celui-ci, déclarations) ainsi que le document de synthèse des contestations transmis par le contribuable.

210

Le rapport établi est adressé au secrétaire du comité consultatif par la voie hiérarchique qui s'assure que le dossier est régulièrement constitué, en la forme et au fond, en vue de sa communication au contribuable et au président.

S'il y a lieu, le secrétaire du comité consultatif peut demander des renseignements complémentaires au service concerné par la voie hiérarchique.

220

L'article R. 60-1 A du LPF prévoit que le rapport prévu par l'article L. 60 du LPF doit obligatoirement indiquer le montant du crédit d'impôt défini à l'article 244 quater B du CGI que l'intéressé était en dernier lieu disposé à accepter.

230

Lorsque les conditions de recevabilité ne sont pas remplies et que le comité consultatif a néanmoins été saisi, l'administration fait simplement connaître à ce dernier les raisons qui s'opposent à son intervention et lui demande de se déclarer incompétent.

2. Convocation du contribuable - communication du dossier au contribuable

240

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. Cette convocation peut être envoyée par tout moyen, y compris par courrier électronique.

250

Le rapport par lequel l'administration soumet le différend qui l'oppose au contribuable au comité consultatif, ainsi que tous les autres documents dont l'administration fait état pour appuyer sa thèse doivent être tenus à la disposition du contribuable intéressé au secrétariat du comité consultatif pendant le délai de trente jours qui précède la réunion de ce dernier (LPF, art. R.* 60-1). Ils peuvent être également communiqués au contribuable par courrier électronique.

260

La lettre de convocation adressée au contribuable indique :

- que le rapport du service et les documents mentionnés à l'article L. 60 du LPF sont tenus à sa disposition pendant le délai de trente jours qui précède la réunion. Ils peuvent également être communiqués au contribuable par courrier électronique (LPF, art. R.* 60-1) ;
- 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 au comité ses observations écrites préalablement à la réunion du comité consultatif ou se faire entendre en séance (LPF, art. R. 60-1 B). S'agissant des dépenses prévues aux a à j du II de l'article 244 quater B du CGI, les observations écrites peuvent uniquement consister en la transmission du document de synthèse des contestations sauf si le contribuable souhaite faire parvenir des observations complémentaires au comité avant la séance.

3. Convocation des commissaires

270

Les membres du comité consultatif 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 du comité consultatif, des affaires inscrites à l'ordre du jour.

4. Recours à une assistance pour les membres faisant partie du ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation

280

L'[article 1653 F du CGI](#) prévoit que l'agent du ministère chargé de la recherche et de l'innovation peut, s'il l'estime utile, être assisté par toute personne susceptible d'apporter une expertise sur la qualification des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt. Cette personne ne prend pas part aux votes.

5. Possibilité d'un rapport complémentaire d'expertise technique

290

Conformément aux dispositions de l'[article R. 60-2 B du LPF](#), le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche peut demander, avant la tenue de la séance, aux services du ministère chargé de la recherche et de l'innovation un rapport complémentaire d'expertise technique sur la qualification des dépenses de recherche.

Ce rapport est transmis par le ministère chargé de la recherche et de l'innovation au président du comité consultatif qui le communique au contribuable et à l'administration fiscale dans un délai raisonnable avant la tenue de la séance.

6. Impartialité

300

Afin de respecter le principe d'impartialité, les membres du comité qui auraient un intérêt personnel à l'affaire objet de la réunion ne doivent pas prendre part à la délibération. Ils ne doivent donc pas assister à la séance ou doivent se retirer lorsque l'affaire est évoquée.

7. Tenue de la séance du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

310

Les séances du comité consultatif ne sont pas publiques.

Conformément à l'[article 350 CA de l'annexe III au CGI](#), le comité consultatif se réunit sur convocation de son président qui arrête sa composition pour chaque affaire.

320

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

330

L'article R. 60-2 A du LPF dispose qu'à la demande de l'un de ses membres, le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche peut, s'il l'estime utile, entendre en séance tout fonctionnaire ou agent qui a pris part à la qualification des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt défini à l'article 244 quater B du CGI qui fait l'objet du désaccord ou, en cas d'absence ou de mutation, son successeur ou remplaçant.

Les délibérations du comité consultatif n'étant pas publiques, il convient que le fonctionnaire ou l'agent qui est à l'origine du litige examiné et dont l'audition a été décidée par le comité consultatif se retire avant la délibération de celle-ci.

340

Les agents de l'administration des finances publiques et du ministère chargé de la recherche et de l'innovation sont déliés de leur obligation de secret professionnel à l'égard du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (LPF, art. L. 136 A).

Aux termes du deuxième alinéa de l'article L. 113 du LPF, les agents des finances publiques et du ministère chargé de la recherche et de l'innovation sont eux-mêmes soumis au secret professionnel.

Pour plus de précisions sur les dérogations en matière de secret fiscal au profit du comité consultatif, il convient de se reporter au I-C § 105 du BOI-DJC-SECR-10-20-40.

8. Délibération du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

350

Le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche délibère valablement lorsqu'au moins la moitié des membres appelés à siéger sont présents, y compris les membres prenant part aux débats au moyen d'une conférence téléphonique ou audiovisuelle (CGI, ann. III, art. 350 CA).

Lorsque le quorum n'est pas atteint, le comité consultatif délibère valablement sans condition de quorum après une nouvelle convocation portant sur le même ordre du jour et spécifiant qu'aucun quorum ne sera exigé (code des relations entre le public et l'administration, art. R. 133-10).

360

En cas de partage des voix, la voix du président est prépondérante (CGI, art. 1653 F).

9. Motivation des avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

370

Aux termes de l'article R.* 60-3 du LPF, l'avis du comité consultatif doit être motivé.

II. Notification des avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

380

Le secrétariat du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche transmet à la direction compétente une ampliation de la minute de l'avis à laquelle est joint le dossier de l'affaire.

Les avis motivés du comité consultatif sont consignés en minute par le président et le secrétaire. Cette minute est conservée au secrétariat pour être représentée au contribuable en tant que de besoin.

390

Le service notifie ensuite au contribuable l'avis dans son intégralité (LPF, art. R.* 60-3). Cette notification est effectuée par la voie postale au moyen d'une lettre recommandée avec accusé de réception.

Les règles concernant l'agent chargé de l'envoi des propositions de rectification, la signature, la date et l'identification du service, le destinataire et l'adresse à retenir exposées au [BOI-CF-IOR-10](#) sont applicables en ce qui concerne les notifications d'avis dûment motivés du comité consultatif.

400

En même temps qu'elle notifie l'avis du comité consultatif et dans la même lettre, l'administration fait connaître au contribuable, le chiffre qu'elle se propose de retenir comme montant du crédit d'impôt défini à l'[article 244 quater B du CGI \(LPF, art. R.* 59-1\)](#). Ce chiffre, qui peut être supérieur à celui retenu par le comité consultatif, ne saurait excéder celui figurant dans la dernière correspondance du service.

410

La notification de l'avis n'ouvre au contribuable aucun délai de réponse.

III. Établissement de l'imposition suite à la notification de l'avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

420

Le montant de l'impôt exigible à la suite d'une procédure de rectification est calculé sur la base notifiée par l'administration au contribuable après avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche dans le cas où le litige lui a été soumis.

Le montant de l'impôt exigible donne lieu à l'établissement d'un rôle ou à l'émission d'un avis de mise en recouvrement.

IV. Portée des avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

430

Lorsque le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche est régulièrement saisi d'un désaccord à l'occasion de la mise en œuvre de la procédure de rectification contradictoire dans les matières prévues par la loi ([BOI-CF-CMSS-60-10](#)), il émet, en principe, un avis qui ne lie pas l'administration quant à l'imposition établie en définitive.

440

Si l'administration s'est abstenue de saisir le comité consultatif en dépit d'une demande recevable faite en ce sens par le contribuable, la procédure d'imposition est viciée et l'imposition consécutive à cette omission doit être allouée en décharge.

V. Charge de la preuve en cas de réclamation

450

En application des dispositions du premier alinéa de l'[article L. 192 du LPF](#), quel que soit l'avis rendu par le comité, l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation, sauf dans le cas expressément prévu au deuxième alinéa de l'article L. 192 du LPF précité.

A. Avis régulier

460

L'[article L. 192 du LPF](#) prévoit que lorsque le comité consultatif visé à l'[article L. 59 du LPF](#) est saisi d'un litige, l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation, quel que soit l'avis rendu par ce dernier.

470

Toutefois, dans l'hypothèse où le contribuable présente une comptabilité comportant de graves irrégularités, la charge de la preuve lui incombe si l'imposition a été établie conformément à l'avis du comité ([LPF, art. 192, al. 2](#)). Lorsque l'imposition établie est supérieure au chiffre résultant de l'avis du comité, la charge de la preuve incombe à l'administration.

B. Absence d'avis sur le désaccord ou irrégularité de l'avis

1. Absence d'avis sur le désaccord

480

L'intervention du comité consultatif peut ne pas aboutir à un avis sur le fond du désaccord, notamment lorsqu'il :

- refuse de se prononcer parce que les conditions de recevabilité ne sont pas satisfaites ou en raison de l'insuffisance des éléments d'appréciation dont il disposait ;
- se déclare incompétent ;
- se borne à émettre un avis limité à certains des points qui étaient soumis à son appréciation.

2. Irrégularité de l'avis

490

L'avis du comité est irrégulier dans les cas où :

- il a été formulé malgré l'irrecevabilité de la demande ;
- le comité n'a pas été régulièrement constitué ;
- ses règles de fonctionnement n'ont pas été respectées ;
- le comité s'est prononcé sur un point dont il n'a pas été saisi.

3. Conséquences de l'absence d'avis sur le désaccord ou de l'irrégularité de l'avis

500

L'absence d'avis sur le désaccord, ou l'irrégularité de l'avis, n'a pas pour effet de vicier la procédure d'imposition.

En ce qui concerne la dévolution de la charge de la preuve, elle a pour conséquence, en cas de recours contentieux, de laisser le litige en l'état où il serait resté sans l'intervention du comité.