

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-CMSS-40-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

**CF - Commissions administratives des impôts - Composition,
fonctionnement et conséquence de l'intervention de la commission
départementale de conciliation**

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Commissions administratives des impôts

Titre 4 : Commission départementale de conciliation

Chapitre 1 : Composition, fonctionnement et conséquence de l'intervention de la commission

Sommaire :

- I. Composition de la commission départementale de conciliation
 - A. Membres fonctionnaires
 - B. Membres non fonctionnaires
 - 1. Conditions requises des membres non fonctionnaires
 - 2. Modalités de désignation des membres non fonctionnaires
 - a. Notaire
 - b. Représentants des contribuables
 - c. Durée des fonctions des membres non fonctionnaires
 - 3. Indemnités allouées aux membres non fonctionnaires
 - C. Secrétariat de la commission
- II. Fonctionnement de la commission départementale de conciliation
 - A. Convocation des commissaires et du contribuable
 - 1. Convocation des commissaires
 - 2. Convocation du contribuable
 - B. Communication du dossier au contribuable
 - C. Déroulement des séances
 - 1. Moyens d'investigation de la commission
 - 2. Moyens de défense du contribuable
 - 3. Délibérations
 - D. Motivation et notification des avis
 - 1. Motivation de l'avis
 - a. La portée de l'obligation de motivation de l'avis
 - b. Étendue de l'obligation de motivation de l'avis
 - 2. Notification de l'avis
- III. Conséquences de l'intervention de la commission départementale de conciliation
 - A. Établissement de l'imposition
 - B. Recours contre les avis
 - 1. Avis régulier

2. Absence ou irrégularité de l'avis

a. Absence de l'avis

b. Irrégularité de l'avis

c. Conséquences de l'absence ou de l'irrégularité de l'avis

1

Le présent chapitre expose :

- la composition de la commission départementale de conciliation ;
- son fonctionnement ;
- les conséquences de l'intervention de la commission.

I. Composition de la commission départementale de conciliation

10

Aux termes de l'article 1653 A du CGI, la commission de conciliation est composée :

- d'un magistrat du siège, désigné par arrêté du ministre de la Justice, qui assure les fonctions de président ;
- de représentants de l'administration ;
- d'un notaire ;
- de représentants des contribuables.

A. Membres fonctionnaires

20

La commission départementale de conciliation est composée de quatre fonctionnaires de la Direction Générale des finances publiques :

- le Directeur départemental des finances publiques ou son délégué ;
- et trois fonctionnaires de la Direction générale des finances publiques ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire.

Toutefois, dans le département de la Corse et dans les départements d'outre-mer, les inspecteurs principaux ou divisionnaires peuvent être remplacés par des agents ayant au moins le grade d'inspecteur (CGI, ann. III, art. 350 A).

remarque : La loi n°75-356 du 15 mai 1975 a créé sur le territoire de la Corse deux départements, celui de la Corse-du-Sud et celui de la Haute-Corse.

Il est précisé que les membres de la commission qui ont un intérêt personnel à l'affaire ne doivent pas assister à la séance pendant laquelle cette affaire est évoquée (à cet égard, voir ci-avant BOI-CF-CMSS-20-20-10, III. A.).

B. Membres non fonctionnaires

30

Les modalités de désignation des quatre membres non fonctionnaires de la commission de conciliation, qui comprennent un notaire et des représentants des contribuables, ainsi que les conditions requises des intéressés en vue de leur désignation, sont fixées par les dispositions des [articles 1653 A-I-4° et 5° et III du CGI](#) et [350 A-2 de l'annexe III du CGI](#) (cf. ci-après **I. B. 1**).

De plus, aux termes de l'[article 350 C de l'annexe III](#), les membres non fonctionnaires perçoivent des indemnités (cf. ci-après **I. B. 3**).

1. Conditions requises des membres non fonctionnaires

40

Les membres non fonctionnaires de la commission doivent être de nationalité française, être âgés de 25 ans au moins et jouir de leurs droits civils ([CGI, art. 1653 A-I](#)).

Par ailleurs, ne peuvent participer aux travaux de la commission départementale de conciliation :

- les personnes convaincues de fraude fiscale ou d'opposition au contrôle fiscal qui ont été condamnées à l'un de ces deux titres ([CGI, art. 1753](#)) ;
- les personnes dont les bases d'imposition ont été évaluées d'office en application de l'[article L.74 du LPF \(CGI, art.1732\)](#).

2. Modalités de désignation des membres non fonctionnaires

a. Notaire

50

Le notaire est désigné avec son suppléant par la ou les chambres de notaires du département ([CGI, art. 1653 A-I-4° du CGI](#)).

A défaut de chambres de notaires, le notaire est désigné par le préfet ([CGI, annexe. III, art. 350 A-2](#)).

b. Représentants des contribuables

60

Les représentants des contribuables, au nombre de trois, sont ainsi désignés :

- un titulaire et deux suppléants par la ou les chambres de commerce et d'industrie parmi les commerçants ou industriels ou anciens commerçants ou industriels éligibles aux tribunaux de commerce ;
- un titulaire et deux suppléants par les fédérations départementales des syndicats d'exploitants agricoles du département parmi les propriétaires ruraux passibles de l'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole ;
- un titulaire et deux suppléants par la ou les chambres syndicales de propriétaires du département.

Dans les départements qui comptent plusieurs fédérations de syndicats agricoles, le représentant des intérêts agricoles est désigné par le préfet sur proposition de ces fédérations.

De même, à défaut de chambres de commerce, de fédérations départementales des syndicats d'exploitants agricoles ou de chambres syndicales de propriétaires, c'est le préfet qui désigne les représentants des contribuables à la commission ([CGI, annexe. III, art. 350 A-2](#)).

c. Durée des fonctions des membres non fonctionnaires

70

Aux termes de l'[article 1653 A-III du CGI](#), les membres non fonctionnaires sont nommés pour un an et leur mandat est renouvelable. Ils sont soumis, en outre, aux obligations du secret professionnel ([LPF, art. L 103 et suivants](#)).

3. Indemnités allouées aux membres non fonctionnaires

80

Les membres non fonctionnaires de la commission bénéficient, s'il y a lieu, d'indemnités journalières pour frais de mission dans les conditions et sur la base des taux prévus par les dispositions réglementaires concernant les indemnités de frais de mission allouées aux fonctionnaires et agents de l'État dans le groupe II ([CGI, annexe III, article 350 C](#)).

Ils obtiennent, enfin, le remboursement de leurs frais réels de transport aux tarifs appliqués d'après ce classement ([article 350 C annexe III du CGI](#)).

C. Secrétariat de la commission

90

Aux termes de l'[article 1653-A-II du CGI](#), un inspecteur des Finances Publiques remplit les fonctions de secrétaire de la commission avec voix consultative.

Il est désigné par le directeur départemental des Finances Publiques.

II. Fonctionnement de la commission départementale de conciliation

100

Dès lors que la commission est présidée par un magistrat, il appartient à celui-ci de fixer la date et le rôle de chaque réunion.

Les dossiers lui sont communiqués en temps utile, sans qu'il ait à se déplacer, et la commission peut être appelée, s'il le demande, à siéger dans un local dépendant du ministère de la Justice.

La procédure devant la commission de conciliation revêt un caractère contradictoire.

En outre, la commission doit être à même de recueillir toutes les informations qu'elle estime nécessaire à la solution du litige.

A. Convocation des commissaires et du contribuable

1. Convocation des commissaires

110

La commission se réunit sur la convocation du directeur des Finances Publiques ([CGI, art. 1653 A-IV](#)) ou, sur instructions de ce directeur, de l'inspecteur des Finances Publiques désigné en qualité de secrétaire.

Cette convocation est assurée au moyen d'une lettre n° 2203-SD à laquelle est annexée la liste des affaires inscrites à l'ordre du jour.

Il est indiqué aux commissaires qu'ils peuvent prendre connaissance, au secrétariat de la commission, des rapports établis par l'administration sur ces affaires.

La convocation doit parvenir aux commissaires cinq jours au moins avant la date de la réunion. Pratiquement, il convient, avec l'accord du président, d'adresser ladite convocation au moins quinze jours avant la date de la réunion.

Pour les membres non fonctionnaires, la convocation comporte l'ordre du jour et informe les intéressés que les documents relatifs aux affaires qui seront examinées au cours de la séance peuvent être consultés au secrétariat de la commission.

2. Convocation du contribuable

120

Conformément aux dispositions de l'[article R*59 B-1 du LPF](#), les contribuables intéressés sont convoqués trente jours au moins avant la date de la réunion.

Il est indiqué, dans la convocation qui leur est adressée par le secrétaire :

- qu'ils peuvent, au cours du délai précité, dont la date d'expiration est mentionnée dans la convocation, prendre connaissance du rapport du service et des documents annexes (cf. ci-après **II. B.**) ;

- qu'ils sont habilités :

- à se faire entendre ou à faire parvenir leurs observations écrites,

- à se faire assister par une personne de leur choix ou à désigner un mandataire dûment habilité (cf. ci-après **II. C.**).

B. Communication du dossier au contribuable

130

Bien qu'aucune disposition légale ne prévoit la communication du dossier au contribuable en cas de consultation de la commission départementale de conciliation, il est recommandé au service de tenir à la disposition de l'intéressé le rapport et les documents annexes cf. [BOI-CF-CMSS-40-20, II. B.](#)

Bien entendu, le défaut de communication desdits documents ne suffirait pas, à lui seul, à rendre irrégulière la procédure suivie devant la commission de conciliation (cf. ci-après III. B.).

C. Déroulement des séances

140

Les conditions dans lesquelles se déroule la réunion proprement dite de la commission sont fixées par les dispositions des [articles 1653 A ,1653 B et 1653 BA du CGI](#), [350 A de l'annexe III du CGI](#), [R 59 B-1](#) et [R.59 B-2 du LPF](#).

1. Moyens d'investigation de la commission

150

La commission peut entendre toutes les personnes qu'elle croit pouvoir l'éclairer et notamment l'agent qui a procédé aux rectifications portant sur la valeur des biens dont l'estimation est contestée. La commission peut également se transporter sur les lieux ou déléguer à cet effet un de ses membres ([LPF, art. R.59 B-2](#)). Dans ce cas, les contribuables sont avertis de la visite et des jour et heure auxquels elle aura lieu.

Le président de la commission de conciliation peut solliciter, à la demande du contribuable et aux frais de celui-ci, toute personne dont l'expertise est susceptible d'éclairer la commission ([CGI, art. 1653 BA](#)).

La commission peut communiquer à cette personne, sans méconnaître la règle du secret professionnel, les renseignements destinés à lui permettre de remplir sa mission.

Les personnes consultées sont tenues au secret professionnel dans les conditions prévues par l'[article L.103 du LPF](#).

Remarque : cette possibilité concerne les propositions de rectification adressées à compter du 1er juillet 2008.

2. Moyens de défense du contribuable

160

Le contribuable cité devant la commission peut, soit comparaître personnellement en recourant, s'il le désire, à l'assistance d'une personne de son choix, soit désigner un mandataire dûment habilité. Il peut aussi adresser à la commission des observations écrites ([LPF, art. R* 59 B-1](#)).

Par ailleurs, au nombre des représentants du contribuable figure notamment un titulaire (et deux suppléants) désigné par la ou les chambres de commerce ou d'industrie parmi les commerçants ou industriels ou anciens commerçants ou industriels, éligibles aux tribunaux de commerce, et ce, sans considération de la profession exercée par l'un ou par l'autre (cf. [I. B.](#)).

L'[article 1653 A-5° du CGI](#) ouvre au contribuable – qui doit donc être informé de l'existence de cette faculté(cf. [BOI-CF-CMSS-20-20-10, IV. B. 2. g.](#))– la possibilité, lorsque le représentant désigné par la chambre de commerce ou d'industrie exerce une activité différente de la sienne, de demander le remplacement de ce dernier par un représentant de l'une des organisations professionnelles dont il fait lui-même partie.

Cette possibilité, empruntée à l'[article 1651 A du CGI](#) relatif à la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, n'est toutefois accordée qu'aux commerçants, industriels et artisans.

3. Délibérations

170

La commission de conciliation délibère valablement, à condition qu'il y ait au moins cinq membres présents, y compris le président (CGI, art. 1653 A-IV). Il n'y a pas lieu de distinguer suivant que les membres fonctionnaires constituent ou non la majorité.

La commission émet, en principe, un avis à la majorité des voix, hors de la présence du contribuable.

Indépendamment des membres, seul le secrétaire, qui a seulement voix consultative (cf. I. C.), est admis à assister à cette délibération.

Dans la mesure où il aurait été entendu par la commission pour les besoins de l'information de cette dernière (cf. ci-avant II. C. 1), l'agent des Finances Publiques qui est à l'origine des rehaussements contestés devrait donc quitter la séance avant délibération.

En cas de partage des voix, celle du président est prépondérante.

D. Motivation et notification des avis

1. Motivation de l'avis

180

La Cour de cassation est venue préciser par plusieurs arrêts la teneur que doit avoir la motivation de la commission de conciliation.

a. La portée de l'obligation de motivation de l'avis

190

La commission départementale de conciliation rend des avis que l'Administration est libre de ne pas suivre et qui n'influent ni sur le droit du contribuable de contester le rehaussement, ni sur la charge de la preuve qui incombe, en tout état de cause, à l'administration. L'avis doit néanmoins être motivé (article R*60 -3 du L.P.F.).

A cet égard, la Cour de cassation juge que la motivation de l'avis de la commission constitue une formalité substantielle de la procédure d'imposition dont l'omission entraîne l'irrégularité (Cass. Com., 21 octobre 1997, pourvoi N°95-17689, Bull. IV, n° 277).

b. Étendue de l'obligation de motivation de l'avis

200

L'avis de la commission de conciliation doit être motivé de manière à permettre aux parties, à défaut d'accord, de poursuivre utilement leur discussion devant le juge au vu des éléments qu'elle a pris en considération (Cass. Com 6 mai 2003, pourvoi N°01-13118, Cass. com. 1er juillet 2003, pourvoi N° 01-16577; Cass. com. 8 juillet 2003 pourvoi N°00-16916).

Aussi l'avis de la commission doit-il comporter l'énoncé des considérations qui en constituent le fondement et assurer l'information du redevable sur les motifs qui ont emporté la conviction des

commissaires afin de lui permettre d'en contester le bien-fondé devant le juge de l'impôt.

L'étendue de l'obligation de motivation de l'avis doit donc s'apprécier au regard de sa finalité qui est de fournir au juge de l'impôt le moyen de contrôler les appréciations de fait de la commission et de trancher le litige en pleine connaissance de l'ensemble des éléments du débat

A cet égard, trois arrêts fournissent des exemples de cas dans lesquels la Cour de cassation a approuvé les cours d'appel ayant considéré comme motivé l'avis de la commission départementale de conciliation.

*S'agissant de l'évaluation d'immeubles, la Cour de cassation a considéré que le fait d'annexer à l'avis les termes de comparaison cités par le service, avec l'indication de leurs caractéristiques essentielles, permet d'incorporer lesdits termes à la motivation de l'avis et dès lors de porter à la connaissance du contribuable les éléments comparatifs pris en compte par la commission, motivant ainsi l'avis au sens de l'article R*60-3 du LPF (Cass. com. 1er juillet 2003 ; Cass. com. 8 juillet 2003, précités).*

De même, la Cour a validé la motivation d'un avis relatif à des titres non cotés dès lors que celui-ci mentionnait les valeurs arrêtées par le service et les correctifs apportés par la commission départementale de conciliation sous forme d'abattements, notamment pour tenir compte de la situation d'actionnaire minoritaire (Cass.Com. 6 mai 2003 précité).

Par ailleurs, la motivation de l'avis de la commission de conciliation est soumise aux règles du secret professionnel.

2. Notification de l'avis

210

Le secrétariat de la commission transmet au directeur dont émane le rapport une ampliation de la minute de l'avis avec en retour le dossier de l'affaire.

Le service notifie ensuite l'avis au contribuable par lettre recommandée avec avis de réception.

En même temps qu'elle notifie l'avis et dans la même lettre, l'administration fait connaître le chiffre qu'elle se propose de retenir comme base d'imposition (article R* 59-1 du LPF). Ce chiffre peut être supérieur à celui de la commission, mais il ne saurait excéder celui figurant dans la proposition de rectification.

La notification ainsi effectuée à la suite de l'intervention de la commission n'ouvre au contribuable aucun délai de réponse. Cependant, le service doit éventuellement tenir compte des observations formulées, dans la mesure où elles seront de nature, au regard d'une instance ultérieure, à mettre en cause le bien-fondé des impositions.

III. Conséquences de l'intervention de la commission départementale de conciliation

220

La notification de l'avis de la commission de conciliation (cf. II. D. 2) a pour conséquence de permettre l'établissement de l'imposition.

Cette dernière opération sert, éventuellement, de point de départ à l'introduction par le contribuable d'un recours contentieux

A. Établissement de l'imposition

230

L'article R* 59-1 du livre des procédures fiscales fait obligation à l'administration de notifier au contribuable l'avis de la commission départementale de conciliation et de l'informer de la base d'imposition qu'elle se propose de retenir.

La notification de cet avis autorise l'émission de l'avis de mise en recouvrement dans la limite du chiffre communiqué par le service à la suite de l'avis de la commission (cf. II. D. 1).

Par un arrêt du 6 mars 2007 (pourvoi N° 05-21651, Bull IV, N°81), rectifié le 9 octobre suivant, la Cour de cassation a précisé que le texte de l'article R 59-1 du LPF, qui n'ouvre pas de délai de réponse à l'avis de la commission, n'impose pas à l'administration d'observer un délai entre ladite notification et la mise en recouvrement de l'imposition définitive.*

La Cour de cassation valide ainsi la procédure de rectification à l'issue de laquelle l'avis de la commission départementale de conciliation et l'avis de mise en recouvrement ont été adressés simultanément au contribuable.

240

La notification de l'avis de la commission de conciliation n'entraînant aucun nouvel effet interruptif au profit de l'administration, l'avis de mise en recouvrement, pour être valable, doit être émis avant l'expiration du délai de répétition courant depuis la notification primitive de rehaussement.

B. Recours contre les avis

250

Les avis de la commission départementale de conciliation ne sont pas détachables de la procédure d'imposition. Ils ne peuvent être contestés qu'à l'occasion de réclamations introduites selon la procédure prévue aux articles R* 190-1 et suivants du LPF. Cette dernière trouve, le cas échéant, son prolongement dans la procédure d'expertise susceptible d'être engagée, à raison des mêmes matières, aux termes de l'article R* 202-3 du LPF, devant le tribunal de grande instance.

260

Que l'intervention de la commission de conciliation soit le fait du contribuable ou celui de l'administration, l'administration supporte la charge de la preuve, en cas de réclamation, quel que soit cet avis.

1. Avis régulier

270

Aux termes de l'article L.192 du LPF, lorsque la commission départementale de conciliation s'est régulièrement prononcée sur le rehaussement ou le litige dont elle a été saisie, l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation contre l'imposition correspondante, quel que soit l'avis rendu par cet organisme.

2. Absence ou irrégularité de l'avis

a. Absence de l'avis

280

L'intervention de la commission départementale de conciliation peut ne pas aboutir à un avis sur le fond du désaccord, notamment lorsque ladite commission :

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

b. Irrégularité de l'avis

290

L'avis de la commission est irrégulier dans les cas où :

- il a été formulé malgré l'irrecevabilité de la demande (cf. [BOI-CF-CMSS-40-20](#)) ;
- la commission n'a pas été régulièrement constituée (cf. I) ;
- ses règles de fonctionnement n'ont pas été respectées (cf. II.);
- la commission s'est prononcée sur un point dont elle n'a pas été saisie ;
- il n'a pas été motivé.

c. Conséquences de l'absence ou de l'irrégularité de l'avis

300

En principe, l'absence ou l'irrégularité de l'avis n'entraîne pas l'irrégularité de la procédure d'imposition (Cass., arrêt du 15 décembre 1986, pourvoi N° 85-12270; Bull. IV, n° 239, p. 207).

Toutefois, par un arrêt du 21 octobre 1997 (Bull. IV, n° 277, p. 240), la Cour de cassation a considéré qu'un défaut de motivation de l'avis de la commission départementale de conciliation constitue une formalité substantielle qui entraîne l'irrégularité de la procédure d'imposition elle-même (cf II. D. 1.).