

Actes du colloque du 30 mai 2005

La CCIP et les commissions départementales des impôts dans un nouveau contexte

Allocution d'ouverture par Francis LEMOR, Délégué du Président chargé de la Mission Consultative	2
I. Première table ronde : « Un nouveau texte qui clarifie la compétence et les pouvoirs de la commission » présidée par Claudie PAYET, membre élue de la CCIP	6
II. Genèse du nouveau texte (article 26 de la L.F.R. 2004) par Janine PECHA, chef des services fiscaux - direction spécialisée des impôts pour la région Ile-de-France et Paris	7
III. Les novations apportées par le texte par André Paul BAHUON, Président du conseil régional Paris Ile-de-France de l'Ordre des experts comptables et Janine PECHA	9
1. L'extension de la compétence de la commission à l'ensemble des faits	9
2. La commission reçoit un pouvoir limité de qualification juridique	12
3. Les modalités de saisine de la commission sont modifiées dans certaines situations par Janine PECHA	14
IV. Le fonctionnement actuel de la Commission ID/TCA par Janine PECHA	15
1. La situation actuelle de la commission I.D./T.C.A. de Paris	15
2. Les améliorations apportées au fonctionnement de la Commission I.D./T.C.A. de Paris	16
V. L'observatoire mis en place par Janine PECHA	18
VI. Deuxième table ronde : « L'actualité jurisprudentielle et libre propos des magistrats » présidée par Claudie PAYET	19
VII. L'actualité jurisprudentielle par Jean François PESTUREAU, expert-comptable	19
1. La charge de la preuve et les obligations du contribuable	19
2. Les décisions récentes au regard de l'extension de la compétence de la commission	20
VIII. Libre propos des magistrats par Marie Gabrielle MERLOZ et Frederik BATAILLE	22
1. Libre propos par Marie-Gabrielle MERLOZ, commissaire du gouvernement auprès du tribunal administratif de Paris	22
2. Libre propos par Frédéric BATAILLE, commissaire du gouvernement auprès de la Cour Administrative d'Appel de Paris	25
IX. Synthèse des travaux et perspectives d'avenir par Pierre-François RACINE, Président de la Cour administrative d'appel de Paris	27
<i>Annexe 1 : Débats de la 1^{ère} table ronde</i>	30
<i>Annexe 2 : Débats de la 2^{nde} table ronde</i>	36
<i>Annexe 3* : Résumé du rapport MELOT</i>	40
<i>Annexe 4* : Résumé des suites du rapport MELOT</i>	44
<i>Annexe 5* : Règles de désignation des représentants des contribuables</i>	46
<i>Annexe 6* : Fiche de compte-rendu de séance de CDI</i>	49
<i>Annexe 7* : Instruction fiscale du 18 avril 2005</i>	51
<i>Annexe 8* : La lettre du tribunal administratif de Paris (mars 2005)</i>	53
<i>Annexe 9* : La lettre administrative de la cour d'appel de Paris (avril 2005)</i>	58

* documents du dossier distribué

ALLOCUTION D'OUVERTURE PAR FRANCIS LEMOR, DELEGUE DU PRESIDENT CHARGE DE LA MISSION CONSULTATIVE

C'est avec un grand plaisir, que je vous accueille au siège de la Chambre de commerce et d'industrie de Paris pour une manifestation concernant les commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires. Je le fais bien volontiers à la demande et au nom du Président Pierre SIMON qui n'a pu être là aujourd'hui car il est à Tel-Aviv.

Je voudrais tout d'abord remercier pour leur coopération à la manifestation d'aujourd'hui Monsieur RACINE, Président de la cour administrative d'appel de Paris, et Madame PECHA, Directrice de la Direction spécialisée des impôts d'Ile de France et de Paris, qui étaient déjà venus s'exprimer en novembre 2003. Nombre de représentants gardent en mémoire vos discours qui ont trouvé un large écho favorable. En effet, des juridictions ont émis un certain nombre d'arrêts précurseurs. Quant à l'administration, elle poursuit son action pour faciliter l'impôt à l'égard des contribuables en rendant le contexte plus serein, le projet de charte du contribuable en est le dernier exemple. Je remercie également André Paul BAHUON nouveau Président d'avoir permis la participation une nouvelle fois du Conseil régional Paris Ile-de-France de l'Ordre des experts comptables à notre entrevue.

C'est la troisième fois en 6 ans que la CCIP se livre à cet exercice, et chacune de ces réunions a jusqu'à maintenant, donné lieu à des conséquences concrètes et positives sur le fonctionnement de ces instances.

- La première s'est tenue en 1999, elle avait pour ambition de souligner la participation active de la CCIP dans les 5 commissions de sa circonscription et d'organiser une rencontre et des contacts entre les différents acteurs ce qui à notre connaissance ne s'était pas encore produit.
- La deuxième rencontre, que nous avons organisée, a permis d'afficher un réel consensus de tous les participants pour une amélioration du rôle de cette instance dans la résolution des litiges à l'amiable. Elle donna également l'occasion de faire connaître le site Internet de la CCIP mis à la disposition de ses ressortissants sur cette question. Mais surtout, elle a permis de présenter les propositions de la CCIP qui ont été en partie reprises dans l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 2004.
- Il apparaissait donc légitime et constructif de nous réunir pour notamment apprécier ensemble toute la portée de ces récentes modifications.

Mais, avant d'entrer dans le vif du sujet, j'aimerais dire quelques mots de l'institution qui vous reçoit et pour laquelle je suis Délégué du Président chargé de la mission consultative.

Je rappellerai que la CCIP représente, auprès des pouvoirs publics européens, nationaux et locaux, les 310 000 entreprises installées à Paris, dans les Hauts de Seine, la Seine-Saint-Denis et le Val de Marne. Ces entreprises appartiennent au secteur industriel, commercial et de services et réalisent 20 % du PIB national. Les 310 000 entreprises sont la raison d'être de l'action de la CCIP qui s'exerce dans 4 directions.

1. Elle est tout d'abord porte-parole des entreprises.
 Elle a pour mission de défendre leurs intérêts et propose régulièrement des mesures nécessaires au développement économique, notamment dans le domaine fiscal, social et juridique. Elle est en cela un interlocuteur privilégié des pouvoirs publics.

2. Elle est ensuite gestionnaire d' « équipements importants » c'est à dire d'infrastructures de dimension internationale indispensables au rayonnement et au dynamisme de notre tissu économique. Elle gère ainsi notamment les parcs des expositions de Paris Nord Villepinte et du Bourget ainsi que le palais des congrès de Paris.
3. Elle intervient également dans le domaine de l'enseignement puisque les écoles de la CCIP proposent un éventail très large de formation tant pour les jeunes que pour les adultes. Elles forment plus de 13 000 jeunes en formation initiale et 40 000 adultes en formation continue. Les groupes HEC et ESCP-EAP que vous connaissez tous en sont évidemment un exemple emblématique, mais on peut citer aussi, sans être exhaustif, l'ESSIE école d'ingénieurs, l'école supérieure française de cuisine Ferrandi, ou les Gobelins l'école de l'image. Je rappellerai à ce propos que nous sommes le 2ème formateur, en France, après l'Éducation nationale et que 87,8 % de nos étudiants trouvent un emploi dans les six mois suivant la sortie de l'école.
4. Enfin, elle propose une gamme de services adaptés aux besoins des entreprises afin de les accompagner à chaque étape de leur vie. Avant de s'adresser aux centres de formalités des entreprises gérés par la CCIP, les entreprises peuvent bénéficier d'une information préalable à la création et nous les accompagnons dans leur développement par exemple à l'international. Notre objectif pour les 5 années à venir est de participer à la création de 200 000 entreprises et permettre la réussite de 50 000 transmissions.

Pour en revenir à ce qui nous intéresse aujourd'hui, je préciserai que c'est l'article 347 annexe III au code général des impôts qui confère son rôle institutionnel à la CCIP en précisant son action dans la désignation des commissaires participant à ces instances de médiation. Cette tâche est effectuée par les quatre présidents de nos délégations mais ce sont les représentants des contribuables que je tiens particulièrement à remercier pour leur présence et l'acceptation de cette charge bénévole certes passionnante mais qui est effectivement chronophage et qui nécessite aussi beaucoup d'énergie au profit des entreprises de la circonscription en contrôle fiscal.

La Chambre de commerce et d'industrie de Paris a souhaité vous réunir pour plusieurs raisons :

- La première : démontrer l'importance que la CCIP accorde à votre mission de représentation du monde de l'entreprise dans cette instance originale qui appartient à la chaîne des garanties des contribuables et peut donner lieu à la résolution des litiges en amont du contentieux ;
- Deuxième objectif : poursuivre un échange d'idées, de propositions autour des commissions départementales dont l'utilité est admise par toutes les parties prenantes
 Initié depuis près de 10 ans par la CCIP dans un premier rapport présenté en 1996 par Monsieur Roger FILIOL, cet échange s'est poursuivi avec le rapport de Monsieur Jean Pierre MELOT présenté en novembre 2003, Ce rapport avait été le fil conducteur de la rencontre tenue en 2003 mêlant comme celle d'aujourd'hui opinions, avis et réflexions des autres membres des commissions à savoir la juridiction administrative, l'administration fiscale et le Conseil régional Paris Ile de France de l'Ordre des experts-comptables.
 Dans cette perspective, Il est prévu qu'une large place soit faite aux débats pour laisser place au dialogue entre les différentes parties prenantes. Beaucoup d'entre-vous ont d'ailleurs déjà posé leurs questions dans leur bulletin d'inscription.
- Troisième ambition : présenter les dernières évolutions de la législation en droite ligne avec les débats et exposés développés au colloque de 23 novembre 2003.

- Quatrième objectif : informer très largement les représentants des contribuables nouvellement désignés ou prorogés sous la nouvelle mandature.

Je tiens à rappeler en effet que la nouvelle mandature 2004-2009 s'est ouverte le 9 décembre 2004 lors de notre séance solennelle suite aux résultats des élections consulaires où la liste présentée conjointement par le MEDEF et la CGPME a obtenu la totalité des 80 sièges. Ce sont donc désormais 80 chefs d'entreprises issus de tous secteurs d'activités, de grandes, moyennes et petites entreprises de Paris et la petite couronne qui ont été élus pour 5 ans.

Parmi ces 80 chefs d'entreprises, une trentaine accepte de siéger au sein des commissions départementales des impôts avec un peu plus de 150 personnes désignées par le Président des délégations et choisis parmi des chefs d'entreprises qui satisfont aux conditions issues de 3 codes, le code général des impôts, le code électoral et le code de commerce. Je tiens d'ailleurs à saluer la patience démontrée par les secrétaires des commissions départementales des impôts qui comme chaque année d'élection voient les listes des représentants transmises avec un peu de retard.

Avant de laisser la parole à nos intervenants, j'aimerais vous les présenter par ordre d'intervention.

C'est Madame Claudie PAYET élue de la CCIP qui présidera les deux tables rondes, elle est en charge des questions de commissions départementales des impôts concernant la déontologie, le suivi des évolutions réglementaires ainsi que l'animation du réseau des représentants avec l'appui du département fiscal.

La première table ronde consacrée à la clarification des compétences des commissions nous permettra d'entendre Madame Janine PECHA. Vous avez choisi, je crois, de souligner notamment certaines nouveautés inscrites dans la nouvelle instruction de l'administration fiscale d'avril 2005 qui modifie les dispositions régissant la compétence et les modalités de saisine des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires qui ont été adoptées dans le cadre des mesures d'amélioration entre l'administration et les contribuables initiées par la dernière loi de finances rectificative.

Je vous remercie Madame d'avoir accepté notre invitation et de la coopération de vos équipes avec nos services sur les sujets de commissions ou tout autre comme celui de la taxe professionnelle. C'est une démarche de l'administration fiscale que nous apprécions vivement.

Monsieur André-Paul BAHUON, élu fin 2004 Président du conseil régional Paris Ile-de-France de l'Ordre des experts-comptables nous donnera également sa vision de la compétence actuelle des commissions départementales. Je rappelle que ce sont plus de 89 experts-comptables qui ont accepté de siéger et de mettre leur expertise au service des commissions départementales de Bobigny, Créteil, Boulogne, Nanterre et Paris. Qu'ils en soient remerciés également.

Cette première table ronde se terminera par un débat que nous espérons fructueux sur ces questions. Mais ai-je envie de vous glisser nous vous invitons à profiter de la présence de nos interlocuteurs prestigieux et impliqués pour exprimer vos interrogations et vos opinions.

Notre réunion se poursuivra avec la présentation d'éléments de jurisprudence en matière de commissions départementales qui nous seront exposés par Monsieur Jean François PESTUREAU expert-comptable et en charge de la désignation des experts-comptables au sein des commissions départementales de la région Ile-de-France.

Ensuite, ce sont deux Présidents de la commission départementale de Paris, Madame Marie-Gabrielle MERLOZ, commissaire du gouvernement auprès du tribunal administratif de Paris et Monsieur Frédéric BATAILLE, commissaire du gouvernement auprès de la Cour administrative d'appel de Paris qui nous livreront leur réflexion sur cette instance qu'ils ont en charge d'animer. Ils nous indiqueront peut-être les éléments nécessaires à une séance type idéale de commission départementale des impôts et leurs attentes au regard de la nouvelle législation que certains arrêts avaient déjà initiés.

A cet égard, je tiens à signaler que les cinq commissions départementales des impôts de notre circonscription sont présidées par des magistrats issus de la Cour administrative d'Appel de Paris, de Versailles, des tribunaux administratifs de Paris, Versailles, Cergy-Pontoise et Melun. Beaucoup ont répondu présents à notre invitation ce qui me réjouit.

Après un nouveau débat avec les participants, il reviendra à Pierre-Francois RACINE Président de la Cour administrative d'appel de Paris de réaliser une synthèse de cette soirée consacrée aux commissions départementales des impôts.

Monsieur le Président c'est avec grand plaisir que nous vous écouterons et je dois mentionner que lors de la rencontre de novembre 2003 vous vous étiez exprimé de manière directe, très constructive et visionnaire. Vous aviez notamment souligné et je vous cite « la nécessité de supprimer la frustration pesante chez les représentants des contribuables et les experts-comptables qui naît d'une certaine limitation de compétences » et parlé « d'irritante et inféconde opposition entre le droit et le fait ». Il semble que le législateur vous ai entendu puisque d'après ce que j'ai compris un grand pas en ce sens a été fait cette année.

I. PREMIERE TABLE RONDE : « UN NOUVEAU TEXTE QUI CLARIFIE LA COMPETENCE ET LES POUVOIRS DE LA COMMISSION » PRESIDEE PAR CLAUDIE PAYET, MEMBRE ELUE DE LA CCIP

En guise d'introduction à cette réunion ciblée « commissions départementales des impôts » j'aimerais vous rappeler brièvement le rôle de la CCIP en la matière afin que les nouveaux et les anciens représentants soient à égalité d'information.

En préambule, mettons-nous d'accord sur les termes : les CDI sont des organismes de recours et de médiation saisies surtout par les contribuables ayant fait l'objet d'un contrôle fiscal et qui sont en désaccord avec les conséquences de ce contrôle.

Elles interviennent avant toute procédure contentieuse pour donner un avis sur les faits. Elles permettent la poursuite d'un dialogue entre le service de vérification et le contribuable.

Il existe généralement une commission par département. Présidée par un magistrat du Tribunal administratif ou de la Cour d'appel administrative, la commission regroupe des fonctionnaires de l'administration fiscale, des représentants des contribuables chefs d'entreprise et des experts - comptables.

Pour faciliter la tâche aux représentants des contribuables, la CCIP remplit un quadruple rôle :

En premier : l'élaboration des listes des représentants des contribuables qui siègent au sein des CDI de Bobigny, Boulogne et Nanterre, Créteil et Paris. Ces listes comprennent des élus, des délégués consulaires, des membres désignés par les organisations professionnelles et des experts comptables. Elles sont utilisées par le secrétaire de la commission départementale des impôts qui convoque les représentants sur délégation du président de la cour administrative d'appel ou du tribunal administratif. En 2004, 178 représentants de contribuables ont assumé 300 séances. (En 2005, ils sont plus de 185 pour Paris et la petite couronne).

Deuxième action : l'organisation d'une réunion préparatoire par le département fiscal, sur demande du contribuable.

Cette action poursuit plusieurs objectifs :

Répondre au souhait de certains chefs d'entreprises, et d'avocats fiscalistes les représentants

Sensibiliser les chefs d'entreprise au fonctionnement de la CDI ;

Diminuer leur appréhension ;

Favoriser un certain équilibre au sein de cette instance sans en alourdir la procédure.

Les deux actions suivantes s'inscrivent pleinement dans la réunion de ce soir.

L'information, l'animation et l'écoute du réseau des représentants des contribuables

En effet, le département fiscal alimente un site Internet mis en place depuis 2 ans et mène d'autres actions d'information et de formation.

Enfin, les prises de position et les interventions auprès des pouvoirs publics

A ce titre, la CCIP formule des propositions susceptibles de renforcer les garanties des contribuables et d'améliorer le rôle de la commission départementale des impôts en tant qu'instance prévenant le contentieux.

II. GENESE DU NOUVEAU TEXTE (ARTICLE 26 DE LA L.F.R. 2004) PAR JANINE PECHA, CHEF DES SERVICES FISCAUX - DIRECTION SPECIALISEE DES IMPOTS POUR LA REGION ILE-DE-FRANCE ET PARIS

Le nouveau texte a pour origine :

- le 20^{ème} rapport du Conseil des Impôts (2002) portant sur les relations entre les contribuables et l'administration fiscale.
http://www.ccomptes.fr/organismes/conseil-des-impots/rapports/relations-contrib-adminis-fiscale/ContribFisc_0.html
- un rapport d'information de Jean-Yves COUSIN (député Commission des Finances de l'AN) répertorié sous le n° 1064 de septembre 2003, intitulé "Relations entre l'administration fiscale et les contribuables : pour des règles plus lisibles, cohérentes et justes en matière de contentieux".
<http://www.assemblee-nationale.fr/12/rap-info/i1064.asp>
- les propositions de la C.C.I.P. (colloque de novembre 2003).
- des propositions de la CGPME, du MEDEF (notamment sur la faculté pour tout contribuable de saisir la C.D.I. d'un autre département).
- des réunions de la DGI avec le Conseil d'État ont permis d'approfondir la réflexion et de mettre en pratique les diverses recommandations.
- S'agissant de M. COUSIN, ce dernier a estimé que les procédures contentieuses préjudiciaires existantes étaient adaptées et fonctionnaient convenablement. Selon lui, elles sont suffisamment nombreuses, diversifiées et équilibrées pour effectivement parvenir à ce qu'une très faible part des contentieux fiscaux soit tranchée en dernier ressort par le juge.

Il a ajouté que certains principes de fonctionnement étaient au cœur même de l'efficacité des commissions départementales et qu'il serait inopportun de les modifier :

- les commissions départementales sont composées paritairment de membres de l'administration fiscale et de représentants des contribuables, sous la présidence d'un magistrat, issu de l'ordre judiciaire qui a vocation à être saisi, le cas échéant, du contentieux. Il est difficile d'imaginer un dispositif où la personne à laquelle s'appliquera une décision administrative soit mieux entendue avant que cette décision ne soit prise ;
- les commissions départementales sont compétentes pour apprécier certaines questions de fait. Il ne peut être envisagé d'étendre leur compétence à des questions de droit, sauf à lui donner une compétence judiciaire, pour laquelle sa légitimité fait précisément défaut en raison de sa composition même.

En revanche, il a estimé qu'il fallait garantir les conditions d'un fonctionnement efficace des commissions.

Ce fonctionnement efficace ne peut être constaté que si chaque dossier est traité de façon réellement personnalisée et approfondie, sans perdre de vue l'accroissement de la charge de travail.

Il convient donc de déterminer les extensions de compétence les plus opportunes en appréciant précisément l'apport d'une intervention des commissions départementales pour le règlement des questions de fait et en tentant de mesurer le surcroît d'activité qui en résulterait pour elles.

Par ailleurs, il a estimé que deux autres améliorations ponctuelles étaient envisageables :

- la durée pendant laquelle un contribuable convoqué devant une commission départementale peut prendre connaissance du rapport de l'administration fiscale pourrait être allongée de 20 à 30 jours avant la réunion de cette commission ;
 - les commissions départementales devraient pouvoir recueillir l'avis d'un expert, s'agissant, par exemple, de l'évaluation de titres de sociétés non cotées, en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.
- S'agissant de la C.C.I.P., cette dernière avait organisé le 24 novembre 2003 une manifestation similaire à celle d'aujourd'hui, à l'intention des commissaires professionnels représentant les contribuables au sein des commissions départementales (C.D.I.) de la région parisienne (petite couronne), dont l'objet était de redonner "un nouvel élan" aux C.D.I.

Les propositions de la C.C.I.P. formulées par Jean-Paul VERMÈS, s'articulaient autour de 3 volets :

① *Élargir la compétence de la C.D.I. quant aux matières traitées :*

La demande portait sur l'exonération des entreprises nouvelles, le crédit d'impôt recherche, les déficits, le droit à déduction de T.V.A., la taxe professionnelle.

② *Étendre la compétence quant à la nature de la question traitée :*

L'objectif était de permettre aux C.D.I. de se prononcer systématiquement sur tous les éléments de fait, et à terme d'envisager une compétence également pour examiner des questions juridiques.

③ *Assurer un meilleur équilibre au sein de l'instance consultative :*

Les multiples suggestions concernaient : l'information du contribuable, l'allègement des séances, la rédaction de l'avis en séance, sa communication aux membres, la connaissance des suites données aux avis, la consultation d'une seule C.D.I. pour les affaires connexes.

Si l'on rapproche ces différentes propositions des modifications instaurées par le nouveau dispositif, force est de constater que la C.C.I.P. a été entendue sur la plupart des sujets. C'est donc que les besoins étaient particulièrement bien ciblés et que ces aménagements répondaient à une véritable attente.

- Dans ma propre intervention, j'avais évoqué les avancées réalisables ou déjà réalisées à Paris :
- ⇒ *l'allongement à 30 jours du délai de mise à disposition au contribuable du dossier* (prochain décret à sortir), étant observé qu'à Paris, le rapport de saisine est systématiquement joint à la convocation adressée environ 2 mois avant la séance.
 - ⇒ *disposer de davantage de temps pour examiner les dossiers en séance* : cela a été effectivement fait à Paris puisque le nombre d'affaires programmées par séance a été progressivement réduit au fil des ans pour être stabilisé depuis 2003 autour de 5 "affaires" (soit en moyenne 4 "dossiers" ou impôts en litige) ; d'ailleurs c'était également un souhait des magistrats qui entendent garantir une écoute suffisante des contribuables (sujet à relier cependant au taux d'absence des contribuables en séance, proche de 25 %, qui impose une programmation minimum...). Par ailleurs, une étude sera prochainement effectuée sur la durée des séances, afin de déterminer si l'on peut parfaire la programmation actuelle.
 - ⇒ *connaître les suites des avis* : La C.D.I. de Paris a mis en place un indicateur dès 2004 et les résultats ont été communiqués à la C.C.I.P. Il s'agit de chiffres globaux correspondant à ce qu'il était matériellement possible d'obtenir des DSF (suivi des avis par les services à près de 97 %).
 - ⇒ *saisir une seule C.D.I. pour les affaires connexes* : la loi nouvelle prend en compte cette proposition.

III. LES NOVATIONS APORTEES PAR LE TEXTE PAR **ANDRE PAUL BAHUON**, PRÉSIDENT DU CONSEIL REGIONAL PARIS ILE-DE-FRANCE DE L'ORDRE DES EXPERTS COMPTABLES ET **JANINE PECHA**

Depuis plusieurs années, de nombreux professionnels demandaient que les attributions et les compétences de la Commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires soient mieux précisées. Cette question a encore fait récemment l'objet d'un débat très argumenté dans le cadre du Congrès annuel de l'Ordre à Lyon en septembre dernier.

Cette amélioration du fonctionnement des Commissions départementales figurait parmi les mesures proposées par le Ministre de l'Economie et des Finances qui souhaitait revoir le champ de compétence de cette Commission.

La proposition du Ministre a été suivie d'effets puisque l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 2004 prévoit une extension du champ de compétence de cette Commission et un aménagement des modalités de sa saisine.

L'ensemble de ces dispositions est applicable aux propositions de rectification adressées depuis le 1^{er} janvier 2005.

1. L'extension de la compétence de la commission à l'ensemble des faits

Jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 2004, la Commission devait se limiter à l'examen et à la solution des seules questions de fait, à l'exclusion des questions de droit.

a) Telle qu'appliquée par la jurisprudence, la distinction entre les questions de droit et de fait n'était pas adaptée au rôle de conciliation de la Commission

Il existe sur ce point une jurisprudence abondante.

Par exemple, constituent des questions de fait les litiges relatifs :

- au caractère probant et sincère de la comptabilité (CE, 9^e et 8^e s-s., 22 mars 1999, req. 164819),
- au taux d'amortissement, au mode de calcul d'une provision (CAA Nancy, 2^e ch., 5 juillet 2001, req. 96-2710),
- au caractère irrécouvrable d'une créance,
- au montant d'une redevance pour exploitation de brevet ou au montant des rémunérations des dirigeants de société,
- à l'incidence de travaux sur la durée d'utilisation d'un local (par exemple, CE, 3^e et 8^e s-s., 26 février 2001, req. 213883), que le désaccord porte sur la matérialité ces faits eux-mêmes ou vienne de l'appréciation sur les faits aux-mêmes (CE, 8^e et 9^e s-s., 12 janvier 1990, req. 57754).

En revanche, la jurisprudence analyse comme des questions de droit, notamment :

- la détermination du lieu d'imposition, la nature juridique de l'activité exercée (CE, 7^e et 8^e s-s., 1^{er} octobre 1980, req. 16704),
- l'appréciation de l'existence d'une cessation d'activité au sens de l'article 201 du CGI (CAA Nancy, 2^e ch., 22 janvier 2004, req. 99-2024),
- la qualification à donner à des opérations immobilières au regard de la loi fiscale (CE, 8^e et 9^e s-s., 13 octobre 1999, req. 188116),
- la qualification d'opérations de bourse effectuées à titre professionnel (CE, 3^e et 8^e s-s., 3 février 2003, req. 232040),
- la qualification d'entreprise nouvelle dans la mesure où cette question porte sur le bénéfice d'une exonération, donc sur le principe même de l'imposition, même si la solution dépend de l'appréciation de questions de fait (CE, 10^e et 9^e s-s., 30 juillet 2003, req. 234706),
- la qualification d'une somme, d'une redevance ou d'une indemnité perçue (par exemple, CE, 8^e et 9^e s-s., 3 mars 1993, req. 83462; CE, 8^e et 9^e s-s., 14 avril 1995, req. 121832),
- un différend sur le régime d'imposition des redevances (CE, 8^e et 9^e s-s., 5 juillet 1999, req. 179711),
- la qualification de dépenses nécessitées par l'exercice de la profession au sens de l'article 93-1 du CGI (CE, 8^e et 9^e s-s., 13 novembre 1996, req. 128088), à distinguer du litige portant sur la détermination de l'existence et du quantum des frais professionnels (CE, 8^e et 3^e s-s., 19 février 2003, req. 197768) ;
- la distinction entre un élément d'actif immobilisé et une charge immédiatement déductible (CE, 3^e et 8^e s-s., 26 février 2001, req. 213883),
- l'application du régime des plus-values à long terme (CE, 8^e et 9^e s-s., 5 juillet 1999, req. 179711) et celui de l'amortissement exceptionnel en faveur des installations destinées à l'épuration des eaux (CE, 9^e et 10^e s-s., 7 avril 2004, req. 236823),
- la qualification de charges somptuaires au sens de l'article 39-4 du CGI (CAA Nancy, 2^e ch., 9 mai 1996, req. 93-1165; CAA Bordeaux, 3^e ch., 3 décembre 2002, req. 99-1656) ou la régularité d'une procédure d'évaluation d'office (CE, 7^e et 9^e s-s., 6 octobre 1976, req. 97230).

En matière de TVA, la Commission n'est compétente qu'en cas de désaccord portant sur le montant du chiffre d'affaires et non sur le principe de l'assujettissement des prestations (CE, 8^e et 3^e s-s., 10 avril 2002, req. 219715). La Commission n'est pas non plus compétente pour connaître d'un différend relatif à la déduction de la TVA portée sur des factures considérées comme fictives (CE, 8^e et 9^e s-s., 28 juin 1991, req. 77150; CE, 8^e et 3^e s-s., 3 décembre 2003, req. 258480).

Par ailleurs, il a été jugé que si les services fiscaux invoquent à la fois un motif de droit et un motif de fait, la Commission n'a pas à être saisie si le motif de droit suffit à justifier le rehaussement (CE, Plén., 6 juillet 1979, req. 7202).

Ce rappel de la jurisprudence montre très clairement que la distinction traditionnelle entre les questions de fait et les questions de droit, peut-être juridiquement fondée, n'est pas adaptée au rôle que devraient pouvoir jouer les Commissions. En effet, dans de nombreux cas, des questions de droit reposent essentiellement sur une appréciation des faits.

Or, la jurisprudence du Conseil d'Etat considère qu'à partir du moment où la question posée est une question de droit, la Commission n'est pas compétente, même si la solution du litige découle de l'appréciation des faits.

b) Une extension de compétence qui devrait être profitable au contribuable, à l'administration et au juge

L'article L 59 A, II du Livre des procédures fiscales modifié par la Loi de finances rectificative pour 2004 prévoit que, dans ses domaines de compétence, la Commission peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit.

Ainsi, un litige posant une question de droit, mais dont la solution dépend de l'appréciation de questions de fait qui, auparavant, échappait à la compétence de la commission, peut désormais être soumis à la Commission qui peut se prononcer sur l'ensemble des points de fait en cause, y compris ceux qui sont directement déterminants pour la réponse à la question de droit en litige.

Il est ainsi, par exemple, en cas de désaccord sur les conditions d'application des régimes d'exonération en faveur des entreprises nouvelles. Pour bénéficier du dispositif prévu à l'article 44 sexies du CGI, le capital de la société nouvelle ne doit pas être détenu directement ou indirectement pour plus de 50% par d'autres sociétés. L'existence d'une détention directe résulte soit du rôle de direction de droit ou de fait d'un associé, soit du pourcentage de droits sociaux dans une autre entreprise dont l'activité est similaire complexe ou complémentaire à la nouvelle entreprise.

Dans ce cas, la Commission est compétente pour apprécier les éléments de fait qui ont permis au service de conclure à l'existence d'une direction de fait ou au caractère similaire ou complémentaire de l'autre entreprise, sans se prononcer sur la question de droit que constitue l'application ou non du bénéfice de l'article 44 sexies (cf. Inst adm. 13 M-1-05 du 18 avril 2005).

La clarification de l'étendue de la question de fait et l'extension de la compétence de la Commission dans les matières relevant de son champ d'action, devraient profiter :

- au juge en allégeant la charge des juridictions par l'accroissement du nombre des décisions des Commissions sur des faits pour lesquels elles se déclaraient auparavant incompétentes et dès lors que les questions de la qualification juridique des faits pourraient être abordées sans attendre que le litige n'entre dans sa phase contentieuse ;
- à l'Administration qui encourt un moindre risque de voir la procédure d'imposition annulée lorsqu'elle a refusé la saisine de la Commission au motif que le litige porte sur une question de droit que le juge a finalement estimé être une question de fait ;
- au contribuable également, chaque redressement pouvant donner lieu à une imbrication des questions de fait et des questions de droit.

Ainsi, à titre d'exemple, lors d'un redressement ayant trait à la modification de l'exercice de constatation de créances, le débat peut porter sur la date de livraison des biens ou celle d'achèvement des prestations de services qui constituent des questions de fait ou sur les conséquences comptables et fiscales à tirer à propos de ces faits qui relèvent de la règle de droit.

De même, à l'occasion d'un redressement d'actif immobilisé sur une dépense à l'origine passée en charge, il peut y avoir débat non seulement sur le point de savoir si cette dépense doit être ou non immobilisée ce qui relève du droit mais également sur la nature de la dépense et à quoi celle-ci correspond effectivement ce qui relève du fait.

2. La commission reçoit un pouvoir limité de qualification juridique

La Loi de finances rectificative pour 2004 apporte une autre innovation importante, dans la mesure où elle prévoit expressément que la Commission peut se prononcer sur les questions de droit concernant l'appréciation :

du principe et du montant des amortissements et des provisions,
 du caractère anormal des actes de gestion et du caractère déductible des travaux immobiliers.

a) Appréciation du principe et du montant des amortissements et des provisions

Auparavant, la Commission ne pouvait se prononcer que sur le caractère excessif du taux d'amortissement. Désormais, la Commission est compétente pour apprécier :

- le principe même de l'amortissement,
- son type (linéaire ou dégressif),
- son point départ.

Cette réforme intervient au moment où le droit comptable est en pleine mutation. Le Conseil National de la Comptabilité a décidé de faire converger vers les IFRS les comptes sociaux de toutes les entreprises françaises avec effet au 1^{er} janvier 2005.

Cette convergence a des incidences fiscales pour toutes les entreprises françaises puisqu'en application de l'article 38 quater de l'annexe III au CGI, les entreprises doivent, pour établir l'impôt sur les bénéfices, suivre les définitions du PCG, sauf incompatibilité avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.

Ainsi les règles applicables à l'amortissement et à la dépréciation des actifs amortissables ont été modifiées par les règlements CRC n°2002-10 du 12 décembre 2002 et n°2003-07 du 12 décembre 2003, les avis n°2002-7 du 27 juin et n°2002-12 du 22 octobre 2002 et par l'avis n°2003-E du comité d'urgence du CNC.

Il convient de noter que ces textes excluent de leur champ d'application les amortissements dérogatoires qui, bien que non prévus par les IFRS, pourront être conservés en normes françaises afin que les entreprises puissent continuer à bénéficier des régimes fiscaux actuels, notamment la possibilité d'amortir en dégressif.

Le rapport d'étape du groupe de travail «IAS et fiscalité» créé au sein du CNC a été présenté à l'assemblée plénière du CNC le 23 mars dernier. Ce rapport analyse les conséquences fiscales de l'application des nouvelles règles comptables, notamment en matière d'amortissement et de dépréciation des actifs amortissables.

Ces questions seront à terme évoquées lors des débats dans le cadre des Commissions départementales et taxes sur le chiffre d'affaires.

Il en est ainsi de la détermination de la durée d'amortissement des actifs. En effet, les règlements du CNC précités indiquent que les immobilisations devront être amorties sur leur durée réelle d'utilisation.

Toutefois, l'avis CNC n°2002-07 indique que l'entreprise pourra, dans certains cas, retenir les durées résultant des usages professionnels généralement admis. Des précisions du CNC sur ce point seraient les bienvenues, notamment pour les petites entreprises.

Cela dit, l'administration a précisé que les entreprises pourront appliquer un amortissement dérogatoire à hauteur de la différence entre l'amortissement calculé selon les durées réelles et celui calculé selon les durées d'usage admises fiscalement.

A cet égard, l'administration a précisé qu'elle n'opposerait pas la règle de l'amortissement minimal prévue à l'article 39 B du CGI à une entreprise qui se serait contentée de comptabiliser des amortissements calculés selon les durées réelles d'utilisation.

Une autre évolution concerne l'adoption par le CNC de l'amortissement par composants pour les actifs comprenant des éléments ayant des durées d'utilisation réelle différentes. Cette approche concernera pour l'essentiel les immeubles et les installations industrielles complexes.

En l'attente d'une définition de la notion fiscale des composants par un décret en Conseil d'Etat, les conséquences de l'approche par composants en impôt sur les sociétés ont été précisées par l'administration :

- les composants seront amortis sur leur durée réelle d'utilisation,
- concernant la structure de l'actif, c'est-à-dire, schématiquement le plus gros composant de l'immobilisation selon l'administration, les entreprises auront la possibilité de comptabiliser un amortissement dérogatoire sauf lorsqu'il s'agit d'un immeuble de placement.

Là encore, il reste à définir ce qu'est un immeuble de placement.

Concernant les provisions, le règlement n°2002-10 prévoit qu'une dépréciation doit être constatée pour un actif amortissable quand la valeur actuelle de cet actif est inférieure à sa valeur nette comptable, la valeur actuelle étant la plus élevée de la valeur vénale et de la valeur d'usage calculée en fonction des flux nets de trésorerie.

A cet égard, l'administration a rappelé qu'elle n'acceptait la déductibilité des provisions pour dépréciation des actifs amortissable que lorsqu'il existait à la clôture de l'exercice une intention de l'entreprise de céder l'actif.

La Haute Assemblée vient d'infirmar cette position en admettant la déduction d'une provision destinée à faire face à la dépréciation de droits d'exploitation de films rendue probable par les résultats des premiers mois d'exploitation et en précisant que cette déduction n'est pas subordonnée à l'intention de l'entreprise de céder cet actif (CE 12 janvier 2005, n°253865).

b) Appréciation du caractère anormal des actes de gestion et du caractère déductible des travaux immobiliers

Tout en ne s'immisçant pas dans la gestion, l'administration peut apprécier si un acte consistant à prendre en charge une dépense ou à renoncer à une recette relève d'une gestion normale.

Avant l'entrée en vigueur de la Loi de finances rectificative pour 2004, la Commission départementale pouvait-elle aussi apprécier les faits, par exemple, si une dépense avait été engagée dans l'intérêt de l'entreprise ou si un abandon de créance avait été consenti avec ou sans contrepartie suffisante ; mais elle ne pouvait pas les qualifier d'acte anormal de gestion, ce qui était paradoxal puisque l'acte anormal de gestion consiste précisément en cette absence d'intérêt que la Commission pouvait apprécier, mais pas qualifier.

La nouvelle rédaction de l'article 59 A du LPF tire les conséquences de cette contradiction et autorise désormais la commission à juger du caractère anormal d'un acte de gestion.

Concernant la déductibilité des travaux immobiliers, la Commission devra apprécier si les frais immobiliers maintiennent l'immobilisation en bon état de fonctionnement jusqu'au terme de sa période d'utilisation, auquel cas il s'agit de charges ou s'ils augmentent la valeur ou la durée probable d'utilisation du bien auquel cas ces frais sont des dépenses à immobiliser ou à amortir.

CONCLUSION

Compte tenu de l'évolution importante des règles comptables sous l'influence des normes internationales, l'extension de la compétence de la Commission à certaines questions de droit et notamment aux amortissements, provisions et déductibilité des travaux immobiliers rend plus nécessaire que jamais l'intervention de l'Expert-comptable non seulement au sein de la Commission départementale mais également en tant que conseil de l'entreprise.

3. Les modalités de saisine de la commission sont modifiées dans certaines situations par Janine PECHA

Par principe, la C.D.I. territorialement compétente est celle du département dans le ressort duquel le contribuable dépose ses déclarations. Le nouvel article 1651 G du C.G.I. prévoit 3 cas de saisine d'une C.D.I. autre que celle normalement compétente.

① *Pour des motifs de confidentialité*

Jusqu'à présent, cette faculté de demander la C.D.I. d'un autre département était réservée, pour des motifs de protection de la vie privée, aux contribuables taxés d'office dans le cadre d'un E.S.F.P.

Le nouveau texte étend cette possibilité à tous les contribuables, lesquels doivent préciser les motifs de confidentialité qu'ils invoquent à l'appui de leur demande.

Comme auparavant, c'est le président du Tribunal (à Paris, de la C.A.A.¹) qui choisit le département de "délocalisation" du dossier. En pratique, le secrétariat de la C.D.I. de Paris orientera les affaires vers le 77 et le 94, seuls autres départements² dépendant du ressort de la C.A.A. de Paris.

② *En cas de groupe intégré fiscalement*

Afin de faciliter un traitement global des dossiers à l'intérieur d'un même groupe, lorsque plusieurs C.D.I. sont susceptibles d'intervenir, le nouveau texte prévoit, pour les filiales, la possibilité de saisir la C.D.I. compétente pour la société mère, lorsque le désaccord porte sur des rehaussements de même nature.

Lorsque la C.D.I. compétente pour la société mère est saisie sur la base de ce dispositif, elle se prononce bien entendu sur l'ensemble des désaccords opposant l'administration aux sociétés.

③ *En cas de rémunérations exagérées*

Les rémunérations qui ne correspondent pas à un travail effectif et ont un caractère excessif sont réintégrées aux résultats de la partie versante et imposées à l'I.R. du bénéficiaire. En cas de désaccord, chacun des contribuables peut saisir la C.D.I. territorialement compétente.

Afin de favoriser un règlement global de ces litiges, voire éviter une contrariété d'avis, le nouveau dispositif permet au bénéficiaire des rémunérations de saisir la C.D.I. compétente pour la société versante.

¹ Car le ressort du TA de Paris est désormais limité à la seule ville de Paris.

² En théorie, il y a également Mata-Utu, la Nouvelle-Calédonie et la Polynésie française.

IV. LE FONCTIONNEMENT ACTUEL DE LA COMMISSION ID/TCA PAR JANINE PECHA

1. La situation actuelle de la commission I.D./T.C.A. de Paris

S'il fallait résumer en une expression la situation de la C.D.I. de Paris, on pourrait dire qu'elle est peut-être victime de son succès...

Pendant des années, la C.D.I. a croulé sous les stocks (de l'ordre de 700 à 800 affaires voire 900 à 1 100 entre 1988 et 1991). Ses propres délais de traitement atteignaient près d'un an ; si l'on y ajoutait le délai du service pour transmettre le dossier après demande du contribuable, le délai global d'intervention de la C.D.I. s'élevait à 18,9 mois en 1997. Parallèlement, le taux des affaires d'incompétence dépassait les 20 %.

Il faut convenir que c'était une situation préoccupante dans la mesure où la saisine suspend le cours des intérêts de retard. De fait, les contribuables étaient incités à solliciter l'intervention de la C.D.I., ne serait-ce que dans un but dilatoire.

De gros efforts ont été accomplis par chacune des parties intéressées : les présidents, dont le nombre a été réévalué selon les besoins ; les commissaires qui ont répondu à l'augmentation du nombre de séances ; le secrétariat a également participé, avec une productivité accrue.

Au fil des ans, les stocks ont baissé régulièrement, les délais ont été améliorés et une action efficace auprès des services a permis de réduire les saisines de dossiers d'incompétence.

Le bilan au 31/12/2004 affiche des indicateurs plus que satisfaisants. Pour les plus marquants :

- ⇒ **dossiers traités et recus** : en 2004, la commission a traité 931 dossiers mais n'en a reçu que 877 nouveaux contre 1 000 en 2002 et 2003. En 1998, 1 300 dossiers avaient été reçus.
- ⇒ **stock de sortie** : 241 affaires. Ce qui correspond à une programmation en flux tendus car ce chiffre comprend déjà 2 mois de programmation correspondant aux différents délais de convocation.

Au 30/04/2005, le stock s'élève à 164 affaires (record absolu).

- ⇒ **délais de traitement** : le délai moyen, pour la seule C.D.I., est de 4,6 mois en 2004. Sur une période de 7 ans, cela correspond précisément à 6 mois de gagnés. Et si l'on inclut le délai du service, l'intervention globale est inférieure à 10 mois (9,9).

Pour 2005, la C.D.I. est partie sur des bases encore meilleures : au 30/04/2005, on recense 4,7 mois pour le service et 3,9 mois pour le secrétariat.

- ⇒ **taux d'incompétence** : le pourcentage de 11,1 % pour 2004 apparaît honnête ; il a baissé par rapport à 2003 (15,7 %). Le taux actuel au 30/04/2005 est de 9,6 %. Cet indicateur va vraisemblablement évoluer avec les incidences du nouveau dispositif législatif.

Les progrès affichés sont tels que l'on peut avoir le sentiment que les contribuables ont pris en considération le fait qu'une saisine de la C.D.I. n'était pas forcément intéressante ; ce qui expliquerait, du moins en partie, la chute des saisines que connaît la C.D.I.

Actuellement, un dossier est programmé en séance dès son arrivée.

L'autre facteur responsable de cette baisse est sans doute le développement dans les services de la démarche de transaction. En effet, les services cherchent davantage que par le passé à trouver un

accord en cours de contrôle, et filtrent beaucoup mieux les dossiers soumis à l'organisme de médiation.

Cela étant, la véritable interrogation demeure l'impact qu'aura sur les saisines l'entrée en vigueur de l'article 26 de la L.F.R. pour 2004.

2. Les améliorations apportées au fonctionnement de la Commission I.D./T.C.A. de Paris

Le secrétariat de la C.D.I. de Paris cherche en permanence à progresser dans l'accomplissement de sa mission, avec pour objectif de satisfaire au mieux les besoins des usagers, qu'il s'agisse des contribuables ou des commissaires siégeant en séance.

Voici un bref rappel de quelques avancées spécifiques réalisées ces dernières années.

Au bénéfice du contribuable :

① Mise à disposition du rapport de saisine environ 2 mois avant la séance

Actuellement, les textes (art. R* 60-1 du L.P.F.) imposent la mise à disposition, au secrétariat de la C.D.I., du rapport établi par l'Administration dans les 20 jours précédant la séance. Ce délai passera sous peu à 30 jours (décret en préparation).

Depuis l'année 2000, le secrétariat de la C.D.I. de Paris transmet systématiquement ce document au contribuable avec sa lettre de convocation pour la séance (environ 8 semaines avant la réunion). C'est un apport essentiel à l'usager, qui n'a pas à effectuer de démarche préalable et dispose d'ores et déjà d'un temps d'examen supérieur à celui prévu par la future législation.

② La charte d'information

Fin 2002, le secrétariat a mis en place, avec l'aval des présidents, un document d'information expliquant succinctement le fonctionnement de la C.D.I. et donnant des recommandations sur la manière d'aborder la séance. L'objectif est de faciliter la démarche du contribuable isolé, sans conseil, qui pourrait être impressionné dans un cadre inconnu.

Au bénéfice des commissaires professionnels :

① Les suites données aux avis par les services

Cette restitution d'information est légitime, afin d'apprécier la valeur des travaux effectués par la C.D.I. Les données chiffrées correspondantes sont désormais communiquées à la C.C.I.P.. Les premiers résultats de l'indicateur, concernant le bilan pour 2003, ont été transmis en mars 2004.

Sur un plan plus général, le secrétariat communique, depuis maintenant 3 exercices, l'ensemble des données statistiques du bilan dressé chaque année. Chacun doit gagner à cette transparence.

Quelques éléments d'information sur ce point au titre de l'année 2004 :

Hors avis d'incompétence, dans 65 % des affaires, l'avis rendu est entièrement favorable au service, 27,5 % partiellement.

Dans 7,5 % des cas, les propositions du service sont entièrement rejetées.

Le service suit totalement l'avis rendu en séance dans 97 % des cas, partiellement dans 1 % des cas. Ce n'est que dans 2 % des cas que l'avis n'est pas du tout suivi, soit 1 dossier sur 50.

② *Disposer de davantage de temps pour examiner les dossiers en séance*

Cette requête rejoignait un souhait des magistrats qui entendent garantir une écoute suffisante des contribuables en séance. Le chiffre moyen d'affaires programmées par séance, qui a atteint un pic de 5,68 en 1999 (pour absorber la hausse des saisines intervenue en 1998), a été progressivement réduit au fil des ans pour être stabilisé depuis 2003 autour de 5 "affaires" (soit en réalité une moyenne de 4 "dossiers" ou impôts en litige).

Il serait délicat d'aller en deçà de ces chiffres car il convient de prendre en compte le taux d'absentéisme des contribuables (près de 25 %), qui impose une programmation minimum, et les impératifs de maintien de délais de traitement performants, qui supposent une rotation rapide du stock.

③ *La levée de l'anonymat dans les salles de réunion*

A compter de septembre 2003, le nom des commissaires de séance est apposé sur des cavaliers, afin de rendre plus humaine une audition pouvant impressionner certains usagers.

Concernant la gestion du service :

① *Enquête d'opinion*

Dans le cadre de l'évolution vers une Administration de service, centrée usagers, une enquête d'opinion a été engagée à compter de septembre 2004, à la fois auprès des contribuables et des services, en vue de déterminer leurs attentes sur un plan qualitatif, et définir ainsi des marges de progrès.

Des questionnaires d'évaluation, destinés à mesurer l'indice de satisfaction des parties quant à l'accueil, les conditions d'organisation et de déroulement des séances, ont été diffusés lors des séances sur une période de six mois.

Le taux de retour des documents demeure limité (7,4 %), mais il permet néanmoins de tirer quelques enseignements quant aux motifs d'insatisfaction repérés. Les remarques principales portent sur les points suivants :

Les contribuables mettent l'accent sur le fléchage des locaux, les conditions matérielles en cas d'attente prolongée, le non respect des horaires, le manque de lisibilité du courrier d'information sur la faculté de substituer un commissaire de séance par un représentant d'un organisme professionnel de son choix (art 348 An. III du C.G.I.) ;

Les services vérificateurs regrettent surtout les mémoires tardifs, les saisines dilatoires et, au plan matériel, la faible isolation phonique des salles. Ils sont assez favorables en définitive au nouveau dispositif législatif qui étend la compétence de la C.D.I., dès lors que cela va accroître l'utilité de la C.D.I.

Dans l'ensemble, la tonalité des réponses apparaît globalement positive, et les usagers sont plutôt satisfaits des services rendus par la C.D.I., ce qui est encourageant. Nous nous efforcerons, point par point, de remédier dans la mesure de nos moyens aux lacunes signalées.

② *Enquête comparative avec les secrétariats de C.D.I. de la Petite Couronne*

L'objectif étant toujours de progresser, y compris dans les moyens consacrés au fonctionnement d'unités comparables, il est légitime pour la C.D.I. de Paris de s'intéresser à l'activité des C.D.I. voisines. Une étude comparative portant sur l'année 2004 a donc été effectuée avec les éléments chiffrés émanant des 4 DSF de la Petite Couronne.

On observe une homogénéité certaine quant au sens des décisions des Commissions entre Paris et la Couronne. Les chiffres des maintiens ou abandons prononcés par la C.D.I. de Paris sont d'ailleurs stables chaque année, ce qui traduit une continuité dans l'action.

Pareil pour les délais globaux de traitement des dossiers, où les chiffres apparaissent relativement similaires.

Le nombre moyen de "dossiers" programmés par séance (½ journée) est supérieur à Paris (4,05 pour 3,31). Mais la session en Couronne dure généralement la journée, et on peut comprendre qu'un total de 6 à 7 dossiers dans une journée, avec pause méridienne, soit suffisant.

En revanche, le secrétariat de Paris apparaît en retrait sur la "productivité" en termes de nombre de séances tenues par secrétaire et de temps consacré à l'analyse d'un dossier. Il est vrai que, comme le constate M. NIZERY (site C.C.I.P. – Témoignages de commissaires), les avis de la C.D.I. de Paris sont généralement plus développés que dans les autres C.D.I. Mais le secrétariat parisien dispose sans doute encore d'une marge de progression en ce domaine.

V. L'OBSERVATOIRE MIS EN PLACE PAR JANINE PECHA

Afin de mesurer l'impact réel du nouveau dispositif sur les charges de la Commission de Paris, une fiche d'analyse succincte a été mise à la disposition des secrétaires, en vue de recenser les dossiers qui font l'objet en 2005 d'un examen par la Commission sous l'angle des nouvelles dispositions.

En d'autres termes, il s'agit de déterminer les affaires qui, sous l'empire de l'ancienne législation, auraient été classées parmi les avis d'incompétence mais qui ont été examinées au fond par la commission compte tenu des nouvelles règles.

Le secrétariat dénombre par ailleurs les situations de "délocalisations" de dossiers visées par le nouvel article 1651 G du C.G.I. (saisine de la commission d'un autre département pour motif de confidentialité).

L'observatoire présenté par Madame PECHA est dans la ligne actuelle de l'administration fiscale qui avec l'interlocuteur unique issu de l'inspection de fiscalité unique (IFU) pour les sociétés tend à faciliter l'impôt.

J'ajouterai que la CCIP attend de ses représentants des contribuables qu'ils apportent leur expérience concrète de chef d'entreprise. Ils ne doivent pas défendre les contribuables systématiquement mais faire preuve de bons sens et d'objectivité. Le respect de cette démarche empêche d'appuyer un dossier indéfendable afin de conserver une crédibilité et donc une influence au sein de la commission pour d'autres dossiers.³

Débats 1^{ère} table ronde en Annexe 1

³ Propos tenus par Mme Claudie PAYET

VI. DEUXIEME TABLE RONDE : « L'ACTUALITE JURISPRUDENTIELLE ET LIBRE PROPOS DES MAGISTRATS » PRESIDEE PAR CLAUDIE PAYET

La jurisprudence est bien sûr primordiale en fiscalité en général, mais elle a eu une influence marquée pour les CDI dont elle a tour à tour étendu ou limité les compétences.

Ces références sont mieux connues de l'administration fiscale que des représentants des contribuables. C'est Monsieur PESTUREAU expert-comptable et Président de 2 commissions au sein du conseil régional qui nous parlera de cette actualité.

Nous écouterons, ensuite, les libres propos des magistrats. Les commissaires soulignent très souvent le rôle essentiel du Président qui donne le ton à la séance en arbitrant le temps de parole, en guidant les débats et en suscitant les questions. A la fin des débats, c'est lui qui transmet au secrétaire l'avis final de la commission.

VII. L'ACTUALITE JURISPRUDENTIELLE PAR JEAN FRANÇOIS PESTUREAU, EXPERT-COMPTABLE

La jurisprudence a été marquée par des décisions en relation avec l'extension de la compétence de la Commission et par d'autres concernant la charge de la preuve et les obligations du contribuable.

1. La charge de la preuve et les obligations du contribuable

a) *La charge de la preuve et l'incidence de l'avis de la Commission départementale*

En principe, depuis la loi Aicardi du 8 juillet 1987, l'avis de la Commission départementale n'a pas d'incidence sur la charge de la preuve – «ou plus exactement l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation quel que soit l'avis rendu par la Commission» - hormis les trois hypothèses prévues par l'article 192 du LPF dans lesquelles celle-ci incombe au contribuable :

- comptabilité comportant de graves irrégularités,
- défaut de comptabilité,
- taxation d'office à l'issue d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle.

Deux lectures de ce texte sont possibles.

Une lecture littérale conduirait à considérer que l'administration supporte en tous points la charge de la preuve dès lors que la Commission est saisie.

Ainsi que le soulignent les conclusions du Commissaire du Gouvernement Pierre Collin dans un arrêt Sté Ets Lebreton-Comptoir général de peintures et annexes (CE Sect, 20 juin 2003, n°232832 ; RJF 2003, n°1140), une telle approche serait incompatible avec l'intention du législateur qui visait à atténuer les déséquilibres procéduraux qui, à l'époque, existaient au détriment des contribuables.

Au cas particulier, le Conseil d'Etat a entendu mettre fin à l'état du droit antérieur selon lequel un avis de la Commission favorable à l'Administration avait pour effet d'attribuer la charge de la preuve au contribuable.

Une telle approche supposerait également que la loi Aicardi ait eu pour effet de battre en brèche la jurisprudence «Renfort Service» (CE 27 juillet 1984, n°34588, Plén. ; RJF 1984, n°1233) rendue sous les Conclusions du Commissaire du Gouvernement Pierre-François Racine. Le Conseil d'Etat avait déjà répondu par la négative par une décision Véticlam du 20 mai 1998 (CE 20 mai 1998, n°159877 ; RJF 7/98, n°836). Cette jurisprudence est ainsi confirmée par la décision Sté Ets Lebreton précitée.

b) La charge de la preuve et la justification des écritures

Par sa décision «Renfort Service», le Conseil d'Etat avait jugé qu'il appartient, en règle générale, à l'administration d'établir les faits sur lesquels elle se fonde pour établir le caractère anormal d'un acte de gestion mais que si l'écriture contestée met en jeu notamment des charges, l'administration doit être réputée apporter la preuve qui lui incombe si le contribuable n'est pas, lui-même, en mesure de justifier dans son principe comme dans son montant, de l'exactitude de l'écriture dont il s'agit, quand bien même, en raison de la procédure mise en œuvre, il n'eût pas été, à ce titre, tenu d'apporter pareille justification.

Ainsi, le contribuable n'est pas dispensé de justifier de la réalité et du montant de certaines écritures, à savoir celles qui concernent les charges, les amortissements et les provisions, même si la procédure contradictoire a été suivie et quel que soit l'avis de la Commission (par exemple CE 20 mai 1998, Véticlam précité et CE 27 juin 2001, n°193003, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s , SA Marignan Publicité ; RJF 10/01, n°1287).

Dans ses conclusions sous l'arrêt Renfort Service, le Commissaire du Gouvernement Pierre-François Racine avait souligné qu'entre les deux sources qui gouvernent l'attribution de la preuve, la procédure d'imposition était moins importante que la nature des écritures.

C'est ce principe qui a été suivi par les Cours et Tribunaux dans plusieurs affaires lorsqu'il convient de concilier les justifications mises à la charge du contribuable et les règles de procédure relatives à la charge de la preuve (voir notamment CAA Paris, 2^{ème} ch., 29 octobre 1998, n°96-2210 et plus récemment TA Rouen, 3^{ème} ch. 14 mars 2002, n°97-1741).

Un éclairage nouveau a été apporté par la décision Sté Ets Lebreton précitée sur les obligations du contribuable dans l'administration de la preuve. Celui-ci doit produire tous éléments suffisamment précis sur la nature de la charge en cause ainsi que sur l'existence et la valeur de la contrepartie qu'il en a retirée, lui seul détenant de tels éléments.

La fourniture par le contribuable d'éléments permettra le cas échéant, à l'administration d'apporter la preuve, qui continue de lui incomber, de l'absence d'intérêt de l'entreprise à exposer la charge déduite et, par suite, de l'acte anormal de gestion.

2. Les décisions récentes au regard de l'extension de la compétence de la commission

a) Entreprises nouvelles

Un récent arrêt de la Cour administrative d'appel de Paris (CAA Paris, Plén., 2 juillet 2004, req. 99-187, Sté TMUA ; RJF 11/04, n°1143 ; concl. F. Bataille au BDCF 11/04, n° 138) avait retenu l'attention du monde fiscal.

Dans un litige consacré au fait de savoir si un contribuable pouvait ou non bénéficier du régime des entreprises nouvelles, la Cour de Paris a estimé, en contradiction avec la jurisprudence du Conseil d'Etat, que la Commission départementale, même s'il ne lui appartient pas d'apporter une qualification juridique à la question posée et donc de se prononcer sur la qualification d'entreprise nouvelle, doit cependant donner un avis sur tous les éléments de fait du litige se rapportant à la nouveauté de l'entreprise.

En clair, selon la Cour de Paris, en cas de désaccord, il appartient à l'administration, si le contribuable le demande, de convoquer la Commission départementale, et celle-ci doit se prononcer, sans trancher de question de droit, sur les questions de fait propres au litige, telles que l'identité ou la similitude d'activité, de clients, de fournisseurs, de moyens de production ou de dirigeants pouvant exister entre une entreprise nouvellement créée et une entreprise préexistante. Bien entendu, la Commission doit laisser à l'administration, sous le contrôle du juge, le soin de déduire des faits ainsi constatés la qualification juridique appropriée.

Cette jurisprudence a été confirmée (CAA Paris 26 1 2005 : RJF 5/05, n° 481, concl. F. Magnard au BDCF 5/05, n° 64).

Cette jurisprudence a manifestement servi de référence aux propositions du Ministre de l'Economie et des finances, et au texte finalement inclus dans La loi de finances rectificative pour 2004.

Désormais, dans les domaines dans lesquels la Commission peut intervenir, il lui est reconnu expressément la possibilité de se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen d'une question de droit.

b) Amortissement

Enfin, il convient de signaler la décision Stracel (CE 7 4 2004, n°236823, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s. : RJF 7/04, n° 770, concl. Goulard au BDCF 7/04, n° 95) du Conseil d'Etat qui a considéré qu'un différend portant sur le champ d'application de l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies E du CGI en faveur des installations destinées à l'épuration des eaux industrielles constitue une question de droit qui n'est pas de la compétence de la Commission départementale des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires.

Cette décision a été rendue dans le cadre de la législation applicable avant l'entrée en vigueur de l'article 26 de la Loi de finances rectificative pour 2004 qui a modifié l'article L 59 A du LPF. Une telle question, qui porte sur la qualification juridique des faits entre désormais dans la compétence de la Commission départementale des impôts.

VIII. LIBRE PROPOS DES MAGISTRATS PAR MARIE GABRIELLE MERLOZ ET FREDERIK BATAILLE

1. Libre propos par Marie-Gabrielle MERLOZ, commissaire du gouvernement auprès du Tribunal Administratif de Paris

Mon propos paraîtra certainement bien modeste et, en fin de compte, assez trivial par rapport aux exposés très riches que nous venons d'entendre. L'objet de mon intervention est en effet de vous décrire le fonctionnement des CDI à travers ma propre expérience, expérience de trois ans, assez récente, mais qui m'a permis de me faire une idée du rôle que peut ou doit avoir la CDI.

Il me semble que l'on peut avoir deux conceptions différentes des CDI.

La Commission constitue, de prime abord, l'une des étapes de la procédure fiscale.

Sa saisine est l'un des moments clés de cette procédure et permet de garantir les droits du contribuable. C'est l'un des rares moments, pour ne pas dire unique, où le contribuable peut voir son dossier examiné par des membres qui sont extérieurs à l'administration fiscale. Je me permets de rappeler que la commission intervient avant la mise en recouvrement des impositions, juste après la confirmation des redressements par l'administration dans la réponse aux observations du contribuable et, éventuellement, après la saisine du supérieur hiérarchique du vérificateur et de l'interlocuteur départemental. Je n'insisterai pas davantage sur cette première conception, puisque ce n'est pas celle qui a ma préférence.

Plus fondamentalement, il me semble en effet que la Commission est bien plus : elle est un lieu de dialogue, un lieu de compréhension, un lieu de conciliation, qui va permettre de prévenir les conflits et donc les contentieux.

- Elle est tout d'abord un lieu de dialogue entre les membres de la commission. Personnellement, j'ai l'habitude, avant même d'ouvrir les débats, d'évoquer rapidement les dossiers qui vont être examinés en séance afin d'identifier à ce stade d'éventuelles incompétences et notamment les fameuses questions de droit qui peuvent être soumises à tort à la Commission. En cas de désaccord, mais c'est rarement le cas, les membres peuvent en discuter avant même de recevoir le contribuable et le vérificateur, ce qui permet par la suite de mieux cibler les débats. D'après les échanges que j'ai pu avoir avec d'autres présidents, je suis loin d'être la seule à avoir cette pratique.

- Le dialogue a lieu ensuite bien évidemment entre le contribuable et le vérificateur selon le principe du contradictoire. Ainsi, lorsque le contribuable est absent, le vérificateur n'est pas entendu par la Commission.

La plupart du temps, le dialogue a déjà eu lieu et ne fait donc que se prolonger devant la Commission : chacun peut une nouvelle fois présenter ses arguments. Cette nouvelle discussion amène parfois le contribuable et le vérificateur à mieux se comprendre, ce qui ne veut pas forcément dire trouver un terrain d'entente. Les objectifs poursuivis restent différents, mais ce peut être l'occasion de mieux appréhender le sens d'un redressement ou les motivations d'un acte de gestion. Il me semble que c'est déjà un élément très important.

La Commission a également, et cela a déjà été un peu évoqué dans les précédentes interventions, une certaine vertu pédagogique, notamment pour des contribuables de bonne foi qui ont commis des erreurs comptables et ont besoin d'explications complémentaires sur les redressements ou de conseils pour l'avenir. Il arrive aussi que l'on précise - même si le plus souvent le vérificateur l'a déjà indiqué - quels documents justificatifs le contribuable doit encore produire et les raisons pour lesquelles ils doivent être produits. Certains contribuables ont une attitude dilatoire, d'autres sont simplement passifs et attendent qu'on leur demande les pièces à produire ou ne savent pas que la charge de la preuve pèse sur eux. Là encore, je pense que la Commission a un vrai rôle à

jouer et peut permettre, le cas échéant, une issue favorable au désaccord postérieurement à la saisine de la Commission.

Dans de rares cas de figure, lorsqu'une logique d'affrontement ou de conflit prédomine entre le vérificateur et le contribuable, la Commission permet d'établir ou de rétablir le dialogue. La Commission est alors un lieu de médiation. Le Président peut très facilement rappeler au contribuable et au vérificateur qu'ils s'adressent à une commission et qu'ils ne dialoguent pas directement entre eux. Par ce biais, les faits sont discutés avec plus de mesure et l'échange d'arguments peut avoir lieu malgré l'atmosphère conflictuelle.

La Commission peut aussi, en dehors de ce rôle de médiation, avoir simplement un effet de catharsis, lorsque, par exemple, le contribuable a le sentiment d'être véritablement entendu pour la première fois de la procédure. C'est heureusement très rarement le cas.

L'objectif à atteindre dans ces hypothèses est, dans la mesure du possible, de passer d'une logique de l'affrontement à une logique de la conciliation.

- La troisième étape du dialogue intervient ensuite entre la Commission, le vérificateur et le contribuable.

C'est le temps des questions. Je pense que cette étape est extrêmement importante, puisque les questions qui vont être posées permettent de clarifier le débat et que chacun des membres de la commission, chacun des commissaires, a par sa propre expérience professionnelle, sa propre formation également, une appréhension différente de l'affaire.

Cette étape est également un peu délicate, puisqu'il faut impérativement, pour que la Commission joue pleinement son rôle de conciliation, qu'à ce stade, chacun conserve une parfaite neutralité, impartialité et objectivité. En d'autres termes, seules doivent être posées des questions permettant de mieux comprendre l'affaire et son contexte et, d'une certaine manière, d'établir la matérialité des faits, en mettant de côté, pour le moment, ses propres opinions. Je me permets d'insister sur cet aspect, car il est parfois difficile de ne pas prendre partie lors de ces questions et de réserver ses opinions pour le délibéré.

Il peut arriver, à ce stade - en pratique c'est très rare mais pas à exclure totalement - que le contribuable et le vérificateur trouvent un terrain d'entente sur l'un des redressements. Soit le vérificateur fait un geste ou considère que les pièces produites devant la Commission sont de nature à abandonner un redressement. Soit à l'inverse, le contribuable abandonne certaines contestations.

- Cet esprit de conciliation se poursuit enfin lors du délibéré, après l'audition du contribuable et du vérificateur, lorsque les membres de la Commission se retrouvent seuls. C'est à ce moment que chacun exprime en toute liberté son opinion sur le dossier et l'argumente. C'est à ce stade que la richesse de la composition de la Commission est la plus sensible. En effet, l'affaire est examinée sous toutes ses coutures grâce à l'expérience professionnelle de chacun. Ce peut être l'occasion pour chaque membre d'appréhender les faits différemment. Cette complémentarité est, je me répète, une grande richesse.

Les représentants du contribuable connaissent mieux que personne les usages d'une profession et sont souvent plus à même de sensibiliser aux contextes économiques de l'affaire, éléments particulièrement importants pour les autres membres de la Commission. A l'inverse, et cela répond en partie à certaines questions qui ont été posées, l'administration informe en principe, quand il y a des dossiers sensibles, les membres de la commission des difficultés qui ont pu surgir lors de la vérification (par exemple, lorsque le contribuable a essayé d'échapper aux opérations de contrôle et n'a pas été coopératif), des procédures d'assistance internationale mises en œuvre ou des autres contrôles engagés... D'après mon expérience, l'administration peut, à ce stade, expliquer aux autres membres certains aspects du dossier qui ne figurent pas dans le rapport et replacer les redressements dans leur contexte fiscal.

Le délibéré est un moment privilégié, mais un exercice délicat. D'une part, nous sommes tous un peu schizophrènes, sauf peut-être l'expert comptable. Le juge doit se départir de son rôle de juge puisqu'il est là en tant que Président de Commission, donc dans le cadre de ses fonctions administratives. Les représentants du contribuable sont les défenseurs d'une profession mais, en même temps, doivent se départir de ce rôle pour voir objectivement la situation. De même, les représentants de l'administration doivent se départir de leur rôle de fonctionnaire des impôts pour, le cas échéant, adopter une position différente de celle du vérificateur.

D'autre part, le rôle de la Commission, qui est parfois mal compris, peut paraître ambigu. Il faut en effet « surfer » entre, d'une part, le respect du droit, qui est un cadre obligatoire auquel on ne peut échapper, et, d'autre part, la prise en compte de certaines considérations économiques, voire d'équité. La Commission applique les règles du droit fiscal mais dispose, en raison de son rôle de conciliation, d'une marge de manœuvre supplémentaire par rapport à celle du juge de l'impôt. Ce n'est pas une instance pré-contentieuse. Toute la difficulté réside dans la recherche de ce fragile équilibre. Il me semble que l'on y parvient le plus souvent.

Avant de conclure, je souhaiterais également préciser, compte tenu des questions qui ont pu être posées ou de certaines interventions sur l'avis rendu par la Commission, que personnellement, je ne lis pas in extenso cet avis en séance. Il me semble toutefois qu'à l'issue du délibéré, les commissaires savent en substance ce qui va être rédigé. S'agissant des faits, il n'y a pas de difficultés puisque tous les membres ont lu le rapport de l'administration et, éventuellement, le(s) mémoire(s) du contribuable et les débats ont permis d'y revenir. Le sens du délibéré est également sans ambiguïté puisque c'est l'objet même des débats entre les membres de la Commission. Reste la motivation. Mais il me semble là encore, d'après ma propre expérience et les échanges que j'ai pu avoir avec d'autres présidents de CDI, qu'elle est, en principe, débattue et/ou portée à la connaissance des commissaires lors du délibéré. En ce qui me concerne, certaines modifications ou précisions peuvent être apportées au projet d'avis à la demande des commissaires, qu'il s'agisse des représentants du contribuable ou de l'administration. Il faut ensuite faire confiance au secrétaire et au président de séance qui rédigent l'avis définitif de la Commission en mettant tout en œuvre pour rendre compte le plus fidèlement possible tant des débats que du délibéré !

Pour conclure, je dirai quelques mots sur l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions sur les CDI. Il me semble que ces nouvelles dispositions, applicables à compter des propositions de notification postérieures au 1er janvier 2005, ne vont pas bouleverser le fonctionnement des CDI. En effet, je crois que beaucoup de Présidents laissent, même quand il y a des questions de droit, le contribuable s'exprimer sur les questions de fait qui y sont liées tout en lui précisant que la Commission est incompétente sur cette question de droit. L'intervention des nouvelles dispositions auront néanmoins le mérite d'harmoniser les pratiques qui peuvent différer d'un président à l'autre.

S'agissant ensuite des questions de droit elles-mêmes, là encore, le fonctionnement des CDI ne sera pas bouleversé malgré l'extension mesurée de sa compétence. Ainsi, les CDI vont désormais se prononcer sur les actes anormaux de gestion. Mais elles le faisaient déjà auparavant en se prononçant sur l'intérêt d'une dépense pour l'entreprise. Dans cette hypothèse, la qualification juridique suit la constatation des faits.

En définitive, cette réforme devrait conforter davantage le rôle des commissions dans la prévention du contentieux.

2. Libre propos par Frédéric BATAILLE, commissaire du gouvernement auprès de la Cour Administrative d'Appel de Paris

Je voudrais commencer par un regret, celui de ne pas m'être concerté avec Mme MERLOZ, puisqu'elle a développé à peu près l'essentiel de ce qu'il y avait à dire et qu'il ne me reste plus grand chose d'autre à dire. Je le dirai certainement moins bien.

Je voudrais quand même insister sur 2 points : s'il y a 2 mots à retenir en sortant de cette réunion, c'est à mon avis ceux de **conciliation**, et cela n'est pas nouveau, c'est le passé, c'est le présent, ce sera également l'avenir, ce n'est pas nouveau mais cela risque d'être accru par l'extension, et c'est le 2^{ème} mot, **l'extension** des compétences de la commission.

Il y a un débat sur questions de droit / question de fait. Il ne faut pas voir ce débat comme de nature théologique, ce n'est pas la double nature du Christ, nous n'avons pas besoin du concile de Nicée ou de Chalcedoine. Toute question fiscale a bien sûr un aspect question de droit et un aspect question de fait. Ce qui est nouveau aujourd'hui, c'est que sans se prononcer sur les questions de droit, comme on l'a dit à plusieurs reprises, dès qu'il y aura du fait on ne pourra plus dire « Ah ! Question de droit, question de droit » Non. Dès qu'il y aura du fait alors même que la question ne pourra être résolue que par la solution d'une question de droit, ce fait sera examiné en commission et c'est très important.

Sur l'extension des compétences, personnellement je m'en réjouis d'abord en tant que magistrat, parce que j'espère bien que l'aspect « conciliation » va faire diminuer l'aspect « contentieux » et je m'en réjouis en tant que Président de Commission parce que j'espère que les commissions vont être encore plus saisies, ce qui alourdira la tâche de l'administration, mais devrait diminuer le contentieux et me donnera le plaisir renouvelé d'être Président de Commission encore plus souvent. Parce qu'aujourd'hui il me semble que s'il y a un aspect qui doit prédominer et qui prédomine déjà, c'est bien celui d'une conciliation et la conciliation n'est pas qu'un terme juridique, c'est aussi celui d'un esprit et l'esprit règne déjà dans les commissions qui est celui d'une bonne tenue, d'un respect mutuel, voire d'une cordialité entre les membres de cette commission et je remercie toute la parité professionnelle ici de donner toute cette place à cette conciliation. Je remercie aussi le secrétariat des commissions qui assure le travail de rédaction et le travail de convocation.

Alors 3 remarques :

- Un **regret** du fait qu'on assiste, le chiffre (25%) a été rappelé, à des demandes de saisine de commission qui ne sont pas suivies d'une présence, lors de la séance, de la société ou du contribuable, personne physique, ou de son représentant.

Dans ces cas là, la saisine paraît évidemment totalement dilatoire et n'avoir d'autre objectif que de retarder, différer le paiement de l'impôt. En l'absence de courtoisie, qui serait de prévenir lorsqu'il y a vraiment un problème, on peut en penser que c'est uniquement une tactique qui est développée.

La réponse a été, jusqu'à présent, dans les commissions que j'ai présidées, unanime, et je souhaiterais qu'elle continue à être dans ce sens, dans le sens du maintien du redressement. Je pense que les entreprises ou les contribuables qui ne viennent pas à une commission, et ce sont eux qui ont demandé la saisine, ne peuvent pas arguer d'éléments nouveaux par définition puisqu'ils ne sont pas là, et que les éléments qui sont au dossier, en général, ne sont pas suffisants pour permettre un abandon. Dans ces cas là aussi, je le précise, la commission bien sûr statue, mais sans écouter l'administration pour respecter le contradictoire.

Un regret aussi, une nuance au tableau idyllique que j'ai pu tracer, c'est que le contribuable oublie très souvent que c'est lui qui a saisi la commission et il arrive comme un accusé. Mais je pense que c'est le rôle du Président de lui faire comprendre que c'est bien lui qui a saisi la commission et que la commission est là pour l'écouter et que cette commission est un organisme paritaire dont les membres, comme l'a dit Mme MERLOZ, sont totalement indépendants, tant qu'ils seront dans la commission, de leur rattachement à tel syndicat professionnel ou à leur corps administratif.

- **Une remarque concernant le déroulement des commissions** : c'est qu'il faut bien distinguer le moment de l'audience des parties, l'administration et le contribuable, **du moment du délibéré**. Il y a trop souvent à mon avis, tant du point de vue de l'administration que du point de vue de la parité professionnelle, une intervention sous forme de questions qui n'en sont pas et qui sont des affirmations à partir de convictions que l'on a pu se faire du dossier. C'est bien humain, mais il faut bien distinguer le moment des questions, au moment où l'on audience les parties, du moment du délibéré, afin de ne pas faire état trop brutalement de ses propres convictions, qui peuvent changer d'ailleurs au cours du délibéré.

Je rappelle que le Président, car on a parfois tendance, rarement, mais on a tendance à l'oublier, n'est pas un membre de l'administration fiscale. Quand il est d'accord avec l'administration, ce n'est pas par le fait qu'il ferait partie de cette administration, ce n'est pas organiquement, mais c'est parce qu'il juge, en son âme et conscience, que l'administration, sur tel ou tel point, a raison.

A l'inverse, quand il considère que les éléments qui sont apportés par le contribuable sont plausibles, ce n'est pas parce qu'il oublie la jurisprudence sur la charge de la preuve, ce n'est pas parce qu'il oublie ce qu'il aurait peut-être plus à l'esprit en tant que magistrat, le caractère non seulement plausible ou probable mais certain des justificatifs qui doivent être apportés, c'est que dans cet esprit de conciliation justement, ce caractère plausible, mais à un certain degré évidemment, lui paraît suffisant.

- Enfin, un souhait, qui est un **souhait de méthode**, mais Mme MERLOZ en a également parlé, c'est qu'il me semble, je ne sais pas si tous les Présidents le font, qu'il est très profitable, pour l'ensemble des membres de la commission et son Président, de faire un tour rapide des affaires avant la séance ou peut-être avant chaque affaire. Chacun, lors des commissions, lors des séances, fait comme il veut, mais faire un petit tour rapide des dossiers qui sont soumis, non pas pour y apporter une solution, bien entendu, puisque à ce moment là on ne peut avoir qu'une conviction provisoire, mais pour voir quels sont les problèmes, les sérier. C'est là où, aussi, le rôle de l'expert comptable est important comme il le sera tout au long de cette commission et personnellement j'aimerais que le rôle de l'expert comptable se développe au cours des années à venir. Donc sérier les problèmes, ne pas leur donner de solutions, mais bien voir en quoi ils consistent et voir également quelle est la position, prématurée mais provisoire, de chacun sur ces problèmes en sachant que cette position peut être modifiée en fonction de ce qui se dira ensuite.

- Un autre souhait, et j'en finirai, et c'est un souhait qui est plutôt un vœu pieux, c'est que les commissions arrivent, c'est déjà le cas, mais que ce soit plus souvent le cas, parce que l'esprit de conciliation doit vraiment nous animer, à des avis unanimes, des avis rendus rapidement pour que la séance ne se finisse pas trop tard et unanimes. Il me semble que, dans le fond, avec l'objectivité qui doit nous régir à ce moment là, on peut arriver le plus souvent à des avis unanimes et à ce que le Président ne soit pas obligé, même si c'est une tâche qu'il assume avec fermeté, de trancher des points qui, à mon avis, pourraient faire l'objet, justement, de cette conciliation et de cette objectivité.

A plusieurs reprises, les intervenants ont employé le terme de conciliation. La conciliation tient une place essentielle dans l'esprit de la commission Il serait intéressant et pragmatique d'en tenir compte dans son intitulé. D'ailleurs cette remarque rejoint un souhait formulé par le Président RACINE en 2003. Avant de vous donner la parole Monsieur, nous allons permettre à notre auditoire de poser des questions concernant ce deuxième débat.

Débat 2nde table ronde en Annexe 2

IX. SYNTHÈSE DES TRAVAUX ET PERSPECTIVES D'AVENIR PAR PIERRE-FRANÇOIS RACINE, PRÉSIDENT DE LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS

Je remercie la CCIP de m'avoir invité une nouvelle fois, 2 ans après une séance identique sur un sujet pour lequel j'ai une affection particulière qui remonte maintenant à 19 ans à l'époque héroïque où il s'agissait de faire rentrer l'expert comptable dans la commission départementale et où il fallait déconnecter l'avis de la commission de la charge de la preuve

En comparant ce qui a été dit aujourd'hui avec ce qui a été dit, il y a 2 ans, et que j'ai relu, on retire un double sentiment, d'une part beaucoup reste à faire, nous ne sommes pas un univers parfait, mais on sent quand même assez clairement un mouvement d'appropriation de la Commission Départementale par les parties qui y siègent et de professionnalisation dans l'usage qui en est fait.

Du côté des Chambres de commerce j'ai été particulièrement frappé d'entendre évoqué à plusieurs reprises l'utilité de ces réunions préparatoires que bien entendu rien n'interdit et qui me paraissent tout à fait précieuses pour que le contribuable puisse rôder ses arguments et pour que les représentants des contribuables puissent mieux connaître le cas qui va leur être exposé.

Du côté de l'administration j'avoue également avoir été très frappé par le portrait, je crois qu'il n'est pas exagérément flatteur, dressé par Mme PECHA en terme de réduction des stocks, de réduction des délais, de réduction du taux d'incompétence qui est passé de 20 à 10 % en très peu de temps, (toutes choses que les juges regardent avec émerveillement ...) et j'ajoute aussi la pratique spontanée et exceptionnelle, qui consiste à Paris, si je comprends bien, à prévenir le contribuable 8 semaines à l'avance, c'est-à-dire 56 jours si je sais compter, là où la loi n'impose que 20 jours. Je ne connais pas d'autre exemple dans toute la loi fiscale où l'administration d'elle-même s'oblige à faire mieux. On nous dit qu'un décret en préparation se propose à faire passer de 20 à 30 jours ce délai, mais à Paris on est déjà bien en avance de ce futur décret.

On trouve là effectivement l'une des traces, je crois, de la politique de pacification du contrôle fiscal, qui a été engagée il y a pas mal d'années, et de l'évolution de l'administration vers une administration de services.

Du côté des magistrats, que je connais le mieux, leurs intérêts se manifestent par le fait que lorsqu'il faut désigner des magistrats pour présider des Commissions Départementales, le chef de juridiction n'a que l'embarras du choix, je n'en dirais pas autant de toutes les Commissions administratives, loin de là et on comprend bien pourquoi. Et j'ai été également très frappé en écoutant mes collègues, dont je découvrais les propos, quel soin ils mettent à préparer le délibéré et quel soin ils mettent aussi à provoquer une prise de position unanime et je reviendrai sur ce point.

Tout cela est donc très réconfortant, mais nous vivons aujourd'hui dans un nouveau contexte : que peut-on en attendre ?

1) Sur la nouvelle formulation de la frontière entre le droit et le fait, je dirais qu'à part les cas très rares où le débat porte sur la pure interprétation de la loi, il y aura toujours du fait quelque part. Et je n'ai donc guère d'inquiétude sur l'aptitude qu'aura la commission à sélectionner les points sur lesquels elle peut dire quelque chose d'utile en laissant de côté ce qui revient naturellement aux juges.

2) Deuxième question : est-ce que ces nouvelles compétences risquent d'entraîner un surcroît de saisines des commissions et éventuellement un risque d'embouteillage ? Il faut faire un pari sur 2 mouvements qui peuvent se produire en sens contraire :

- d'une part il est certain que s'il y a plus de compétences, il peut y avoir plus de saisines.
- mais d'autre part et cela a été dit, l'administration s'attache de plus en plus à essayer de faire en sorte que le contrôle se termine sur un accord avec le contribuable et n'oublions pas qu'il y a des recours internes à l'administration et préalables tels que l'interlocution départementale et que l'on ne va en commission départementale que s'il subsiste des désaccords. Plus l'administration fera des efforts avec le contribuable et ses conseils pour régler les problèmes avant, moins il y aura de saisines de la commission. Ce qui fait qu'il est difficile de faire un pronostic aujourd'hui sur les effets de la nouvelle législation sur les saisines de la commission.

3) En revanche, je crois qu'on peut craindre un peu de complexité quant à de nouvelles matières. Je fais allusion à tout ce qui est plus comptable que fiscal: les experts comptables le savent bien, nous commençons à vivre un vrai bouleversement des règles comptables, je ne parle pas seulement des comptes consolidés des entreprises cotées parce que ce ne sont pas en général ceux-là que l'on vérifie ; je fais plutôt allusion au mouvement de convergence du plan comptable général vers ces fameuses normes IFRS.

Ces normes nouvelles ont commencé à trouver une traduction concrète dans le droit positif, y compris dans le droit fiscal d'ailleurs. Il faut savoir qu'elles sont mobiles et que lorsqu'on les aura maîtrisées, encore faudra-t-il en tirer les conséquences fiscales : le législateur se propose de neutraliser les conséquences fiscales de ce changement de normes, ce qui va entraîner des traitements extra comptables compliqués.

Et je pense que le rôle de l'expert comptable qui était, pardonnez-moi l'expression, dans les premières années, un expert en reconstitution de chiffre d'affaire et en coefficients multiplicateurs, va devenir, alors dans tous les sens du terme, le détenteur d'un savoir indispensable à la bonne formulation de l'avis ; et je crois qu'il n'est pas trop tard, puisque ces nouvelles normes commencent à peine de s'appliquer, il n'est pas trop tard pour que la Chambre de commerce, si je puis me permettre de donner un avis, s'investisse dans la formation de ses représentants dans ces nouvelles commissions. En tant que juge, je fais moi-même l'effort, alors qu'il va s'écouler, allons soyons pessimistes, 10 ans, avant que l'on ait à trancher un litige portant par exemple sur les nouvelles règles d'amortissement par composants.

4) En attendant que peut-on faire pour remédier aux insuffisances qui ont été constatées ?

Il y en a une qui est particulièrement frappante à mes yeux, c'est que si je comprends bien, à Paris en tout cas, dans quasiment 25% des cas le contribuable n'est pas là.

Cette situation n'est pas tolérable. On ne réunit pas les commissions pour constater que le contribuable n'est pas là et je tenais le même langage il y a 2 ans, en soulignant qu'il n'était pas admissible de réunir des commissions départementales pour les amener à dire qu'elles sont incompétentes.

Alors comment faire ? J'ai entendu, avec beaucoup d'intérêt, mon collègue Frédéric BATAILLE dire : dans ces cas là, on émet un avis qui va dans le sens du redressement, on n'écoute personne.

J'en suis à me demander s'il ne faudrait pas provoquer un contentieux et s'il ne faudrait pas qu'une commission, constatant qu'un contribuable n'est pas là, sans aucune excuse bien entendu, décide de ne pas émettre d'avis (comme sa mission est de concilier, on ne peut pas concilier en l'absence d'une des parties) avec l'espoir paradoxal que le contribuable, mécontent, saisisse le Tribunal puis la Cour qui diront si cette façon de faire est ou non conforme à la loi.

5) Comme je voudrais être très bref, je vais surtout m'appesantir un instant sur les grandes voies d'évolution possible de la CDI.

Il y en a 2 :

- Soit on va dans le sens des adversaires de la commission, de sa pratique dont le discours est à peu près le suivant : les commissions départementales sont des chambres d'enregistrement de l'administration. Ils s'appuient pour cela sur des statistiques : on les a entendues tout à l'heure et je les rappelle : la commission rend un avis totalement favorable à l'administration dans 67% des cas, partiellement favorable dans 25%. Total : 92% des cas.

Rien d'étonnant, disent ces critiques, à ce que l'administration suive dans 97% l'avis des commissions puisqu'il lui est favorable dans les mêmes proportions. La conclusion coule de source : ces commissions ne servent à rien, supprimons-les.

A défaut de recommander la suppression des commissions, ces adversaires laissent entendre, car ils ne sont pas allés jusqu'à le dire aussi explicitement, qu'il faudrait profondément modifier la composition des commissions, c'est-à-dire, pour parler clair, en faire sortir l'administration, ce qui reviendrait à faire des commissions des prétoires, des antichambres juridictionnelles, des machines à produire des vices de procédures et à allonger les délais.

- Pour ma part, et j'abonde dans le sens de mes collègues qui président des commissions, je pense que cette voie doit être écartée avec fermeté. La commission départementale est et doit rester une instance de conciliation ; vous m'avez devancé, Mme la Présidente, en reprenant un thème que je développe depuis quelque temps, à savoir que cette commission devrait s'appeler aussi commission de conciliation et on s'étonne de la carence du législateur à faire cette modeste réforme dont le coût budgétaire est nul, ce qui est rare...

Pourquoi concilier ? La réponse est très simple :

Si l'on n'arrive pas à obtenir une conciliation au terme de la commission départementale, que se passe-t-il ? On va devant le juge.

Nous parlons des commissions de Paris : il faudrait que je me couvre la tête de cendres, car il faut parler de délais et vous savez probablement tous que les juridictions parisiennes (tribunal et cour d'appel) croulent sous le poids du contentieux des étrangers et ne peuvent pas consacrer tout le temps nécessaire aux autres litiges notamment aux litiges fiscaux.

Le résultat est qu'une fois que l'on a saisi le Tribunal Administratif de Paris, il faut 5 ans pour obtenir un jugement et si l'on traverse la rue pour aller devant la Cour, il faut, à l'heure actuelle, encore ajouter 3 ans ; je mentionne des délais qui partent de la saisine du juge alors qu'il s'écoule déjà un temps assez long entre la saisine de la commission, son avis et le moment où on peut saisir le juge.

D'un côté conciliation immédiate, d'un autre côté conflit : 10 ans.

Il faut donc que les commissions continuent de représenter les 2 parties sous la houlette du tiers impartial qu'est le magistrat de la juridiction administrative qui cela va de soi, ne reçoit aucune instruction de personne.

Et je crois que parmi toutes les réformes que l'on peut envisager, il faut sélectionner impitoyablement celles qui favorisent la conciliation et écarter résolument toutes les autres.

De ce point de vue, je me demande si les progrès, apparemment modestes, qui ont été faits par les commissions, l'administration, les juges (par exemple la réunion préparatoire) n'ont pas plus d'avenir pour le bon fonctionnement des commissions que l'accroissement de leurs compétences.

Je vous remercie de votre attention.

ANNEXE 1 : Débats de la 1^{ère} table ronde

Débats résumés de la 1^{ère} table ronde

Gilbert COSTES, Dirigeant de la Société COSTES

Merci tout d'abord à la CCIP d'avoir organisé cette réunion importante pour les membres de la CDI.

L'extension des compétences des CDI m'inquiète, même si j'en approuve le principe. Mais en pratique, je crains effectivement que le rapport de forces ne joue en défaveur des représentants des chefs d'entreprise : ces derniers seront certes en mesure d'apprécier les problèmes techniques mais rencontreront les plus grandes difficultés pour répondre aux arguments juridiques et comptables avancés par l'Administration. En outre, les membres de la CCIP représentant les chefs d'entreprise n'ont pas toujours une connaissance suffisante des dossiers, du moins pas comparable à celle des membres de l'Administration pour qui le droit fiscal est leur spécialité. Aussi, une formation conséquente des membres de la CCIP représentant les contribuables s'impose.

Claudie PAYET

M. BAHUON pourra certainement nous éclairer sur le rôle de l'expert comptable ; Mme PECHA nous apporter son témoignage sur l'importance de la réunion préparatoire demandée par le contribuable et organisé par la CCIP.

André-Paul BAHUON

La mission de l'expert-comptable est d'éclairer les membres de la Commission sur les nouvelles normes comptables internationales et leur impact sur la fiscalité des entreprises. Les experts-comptables restent à la disposition des contribuables, dans l'enceinte de la CCIP, pour apporter une information et une formation, préalables à la réunion préparatoire et à la commission.

Janine PECHA

Chaque membre apporte son savoir. C'est la raison pour laquelle la commission est paritaire. La réunion préparatoire permet en outre de préciser les différentes questions et de connaître les points du conflit. Enfin, je rappellerai que les CDI sont des organismes de médiation.

Pierre HAAS, Vice-Président honoraire de la CCIP

Je ne partage pas l'opinion du Président Costes. Cela fait vingt ans que nous nous battons pour parvenir à un traitement plus égal des questions de droit et de fait. Jusqu'à présent, les commissaires qui siégeaient s'estimaient spoliés lorsqu'ils ne pouvaient pas rendre un avis sur les points relevant de la gestion journalière (amortissements, ...) – nous ne pouvons donc que nous réjouir des dispositions de la Loi. Lors des dernières séances auxquelles j'ai siégé, les problèmes de comptabilité qui se posaient furent résolus par l'intervention du commissaire expert-comptable. De fait, dans la grande majorité des cas, aucun problème ne se posera.

En revanche, il est regrettable que les représentants de l'Administration aient une connaissance totale du dossier et du *background*, contrairement aux représentants des contribuables – ces derniers sont pourtant soumis à un devoir de réserve. Il pourrait donc être prévu qu'une information succincte soit donnée à la Commission sur la situation personnelle des contrôlés.

Pierre BOUDET, Expert-comptable

Le procès-verbal de la Commission n'est rédigé que quelques jours après la séance : il serait donc souhaitable que celui-ci soit communiqué à tous les commissaires.

Lucien David LANGMAN, Président de la Compagnie nationale des experts MCTH

Les membres de la Commission maîtrisent les thèmes technico-juridiques abordés lors des séances – leur compétence est néanmoins renforcée par le savoir comptable des experts-comptables et le savoir juridique des Présidents.

Par ailleurs, il me semble que les commissaires ont connaissance de la décision de la Commission en fin de séance.

Janine PECHA

A Paris, la technique du pré-avis permet la rédaction préalable de la partie factuelle du dossier, afin de délimiter le litige. Or il est souvent recouru à ce document dans les débats, ce qui constitue, à mon sens, une avancée. Celui-ci peut évidemment être modifié.

Par ailleurs, il me semble que le commissaire, à l'issue de la séance, est informé de la décision de la Commission. Cela dit, l'avis est rédigé puis communiqué aux magistrats qui le retournent au secrétariat de la Commission : il peut alors être consulté par le commissaire. L'envoi systématique de tous les avis serait une procédure, à la fois, lourde et inutile.

Pierrette DUBOIS, Directrice Divisionnaire Bureau CF1 - DGI

Le texte définit et élargit le champ des compétences de la Commission. Il apporte, en outre, une nouveauté essentielle puisqu'il précise que la CDI est compétente pour régler toutes les questions de fait dès lors que le sujet évoqué entre dans son champ d'intervention. De fait, les services et la commission n'auront plus à se demander si le dossier relève ou non d'une question de droit – de toutes les manières, tous les problèmes renvoient à une question de droit.

Didier KLING, Commissaire aux comptes

Des réunions préparatoires, au cours desquelles le contribuable peut examiner son dossier, ont-elles été fréquemment organisées ?

Isabelle ROBLOT-MINSEN, Juriste-Fiscaliste CCIP

Des réunions préparatoires sont organisées sur demande des chefs d'Entreprise ayant saisi la commission – une trentaine de réunions sont ainsi organisées chaque année à Paris. Cette procédure permet essentiellement de démystifier la commission en informant les chefs d'entreprises sur le fonctionnement de la commission et de favoriser un certain équilibre au sein de cette instance.

Une personne a demandé si l'organisation de telles réunions posait un problème d'ordre déontologique. Aucun texte n'interdit cette pratique, sans quoi la CCIP ne l'aurait pas mise en œuvre.

Claudie PAYET

J'ai assisté à deux réunions préparatoires. Je regrette depuis que les contribuables ne demandent pas plus souvent l'organisation de telles réunions : celles-ci permettent de dénouer la situation et de rappeler au contribuable que le but de la Commission est de rapprocher les vérificateurs et les vérifiés.

Patrick FOUASSIER, Représentant des contribuables désigné par la CCIP

Je siège à la Commission des Hauts-de-Seine depuis plusieurs années : les relations y sont excellentes et nous parvenons à trouver des solutions intelligentes.

J'aimerais comprendre quelle autorité décide, *in fine*, si le dossier relève d'une question de droit ou de fait, c'est-à-dire de la saisine de la commission.

Par ailleurs, il a été affirmé que 97 % des propositions de la Commission étaient suivies. Il reste regrettable que nous ne soyons pas informés des suites de chacune des propositions.

Enfin, quel est le champ d'intervention d'un commissaire ? Quel est le *vade-mecum* du parfait commissaire ?

Janine PECHA

Lorsque l'Administration considère que le dossier relève d'une question de droit, elle ne le soumet pas à la CDI, en dépit de la demande du contribuable. Malgré ce premier contrôle, des décisions d'incompétence sont rendues dans 10 % des cas. L'exposé d'André-Paul Bahuon restait clair sur la frontière entre le droit et le fait.

Par ailleurs, ce sont les directeurs des services fiscaux qui décident de suivre ou non l'avis rendu. Je ne dispose donc d'aucun retour des décisions prises. A notre demande, les services fiscaux tiennent néanmoins des statistiques globales. Il vous appartient donc de contacter le contribuable pour être informé des suites de l'avis.

André-Paul BAHUON

La compétence de la CDI se limite aux questions de fait. Il a été procédé à une extension des compétences dès lors que certaines questions de fait étaient traitées comme des questions de droit et que certaines questions de droit étaient de réelles questions de fait, notamment concernant l'amortissement. D'une manière générale, il me semble que, dès qu'il est possible de procéder à une qualification, la question relève du droit.

Claudie PAYET

Un *vade-mecum* du commissaire a été rédigé en 2004. La version 2005 est sous presse – vous la recevrez prochainement, de même que le document remis par l'Administration aux contribuables lors de la saisine.

Jean-Paul HERITIER, représentant des contribuables désigné par la CCIP

La rédaction dépend essentiellement du Président de la CDI. Depuis 2005, nous avons systématiquement eu communication, en fin de séance, de la préparation du document de conclusion. Il nous est ainsi possible de proposer de légères modifications qui, me semble-t-il, sont aussi importantes que la décision elle-même. Je ne souhaiterais pas recevoir la proposition définitive.

Par ailleurs, je reconnais être incompétent dans le domaine du droit, contrairement au magistrat – c'est d'ailleurs lui qui oriente *in fine* la Commission lorsqu'elle statue sur sa compétence. Récemment, le représentant de l'Administration a considéré que l'un des dossiers relevait d'un problème de droit – un avis que je ne partageais pas. Après en avoir débattu, les deux représentants de l'Administration ont reconnu qu'il s'agissait d'une question de fait. Nous avons finalement traité ce dossier : dans l'avis, le Président a précisé ce qui relevait du domaine du droit et ce qui relevait du domaine du fait et que nous avons traité en Commission.

Lucien David LANGMAN, Président de la Compagnie Nationale des Experts

Y a-t-il un équivalent des CDI dans les autres pays de l'Union européenne ?

Janine PECHA

Aucune commission consultative paritaire n'a été mise en œuvre en Allemagne, en Angleterre, en Espagne, en Irlande et aux Pays-Bas, ni d'ailleurs au Canada ou aux Etats-Unis – pays où nous disposons d'attachés fiscaux. La Belgique avait institué des commissions fiscales dont l'avis n'avait d'autres conséquences que le renversement de la charge de la preuve : celles-ci ont finalement été supprimées en 1999, faute de saisines en nombre suffisant.

Nathan TOPOR, Expert-comptable

Je siège aux CDI de Paris et du Val-de-Marne. Pourquoi certains inspecteurs principaux sont-ils informés du déroulement de la vérification, avant la tenue de la Commission ? L'objectivité exige des participants que leur connaissance se limite au dossier.

Par ailleurs, certaines audiences se terminent tard. De fait, le Président n'a pas toujours le temps de faire part du détail de sa décision, ce que je regrette.

Janine PECHA

Il semble que, désormais, seule une dizaine de séances s'achèvent après 19 heures. Par ailleurs, les représentants de l'Administration peuvent appartenir à la Direction qui a procédé au contrôle. Je siège exceptionnellement dans les Commissions : dans ce cas, je n'ai pas connaissance du contrôle mais du dossier. Il n'est pas interdit aux représentants de l'Administration d'appeler leurs collègues pour connaître leur avis concernant le redressement. De même, les experts-comptables et les représentants des contribuables peuvent rencontrer le contribuable. Une bonne connaissance du dossier permet de régler l'affaire le plus rapidement possible – ce qui répond à votre dernière question.

Claudie PAYET

Il est d'ailleurs regrettable que les contribuables ne demandent pas plus souvent l'organisation d'une réunion préalable. D'une manière générale, les représentants des contribuables doivent apporter leur vécu et celui du contribuable.

Jean-François PESTUREAU, Expert-comptable

Le commissaire expert-comptable est présent en tant que technicien, à l'articulation du droit et du chiffre. La déontologie impose aux experts-comptables la science, l'indépendance et la conscience. Nous intervenons au sein des CDI, certes dans la parité professionnelle mais avec une casquette de technicien. Nous nous interdisons donc d'entrer en contact avec un contribuable pour parler d'autres sujets que le strict fonctionnement de la commission. Il est inconcevable que le contribuable puisse plaider sa situation devant nous au cours d'une réunion informelle.

Claudie PAYET

Je n'ai jamais assisté à une réunion préparatoire à laquelle participait un expert-comptable

André-Paul BAHUON

Le contribuable peut être assisté d'un expert-comptable dans la perspective de la Commission : celui-ci se pose alors en conseil indépendant auprès des entreprises.

Un intervenant

Souvent, le chef d'entreprise est assisté non d'un expert-comptable mais d'un avocat, lequel a tendance à plaider et ce, au détriment du fond des dossiers. De fait, des Commissions sont parfois réunies alors que le dossier aurait pu faire l'objet d'un arrangement entre l'inspecteur et le contribuable.

ANNEXE 2 : Débats de la 2nde table ronde

Débats résumés de la 2nde table ronde

Nathan TOPOR

Tous les membres de la CDI, à l'exception des représentants des contribuables, sont rémunérés. Les frais de ces derniers ne sont même pas défrayés. Pourtant, des émoluments sont versés aux conseillers prud'homaux ou aux membres du Conseil d'Administration de la Sécurité sociale.

Claudie PAYET

Effectivement. Je ne sais pas si cette rémunération est souhaitée ou souhaitable. Le fait d'assister à ces commissions reste enrichissant.

Isabelle ROBLOT-MINSSEN

Il y a dix ans, un sondage avait été effectué auprès des représentants des contribuables. Dans leur grande majorité, ces derniers s'étaient prononcés contre le principe de leur rémunération.

Lucien David LANGMAN

Les membres de la Commission des expertises douanières ne sont pas rémunérés, à l'exception des commissaires de province. Ils considèrent qu'ils rendent un service aux exportateurs.

Un intervenant

Dans les Commissions auxquelles j'assiste, l'esprit de conciliation est prégnant. Il semble néanmoins que certains représentants de l'Administration aient du mal à désavouer, même partiellement, l'Administration fiscale. Comment expliquer cette réticence ?

Janine PECHA

Je ne sais quelle réponse apporter. Lorsque je siégeais en Commission, je me sentais libre de m'exprimer. D'ailleurs, l'esprit des fonctionnaires est de plus en plus libéré : il leur est ainsi rappelé qu'ils sont au service des usagers. Nous insisterons sur ce point lors de notre prochaine réunion annuelle.

Un questionnaire sera prochainement remis aux entreprises vérifiées pour connaître leurs ressentis concernant le contrôle fiscal.

Patrick WEXLER, Expert-comptable

Le contribuable semble insuffisamment averti ou conseillé. Par exemple, il ne sait pas toujours qu'il doit présenter à la Commission les documents qu'il n'a pu exposer lors de la vérification. Il est essentiel de procéder à une information en ce sens.

André-Paul BAHUON

Je ne peux que regretter que les chefs d'entreprise ne soient pas accompagnés, avant ou pendant la séance, par un expert-comptable. Ce professionnel saura faire les recommandations adéquates. Il existe, en outre, une charte du contribuable, certes sommaire mais qui a le mérite d'exister.

Je propose que nous diffusions un document didactique à destination des experts-comptables. Cela dit, des précisions figurent d'ores et déjà sur le site de l'Ordre.

Patrick WEXLER

Encore faut-il que le chef d'entreprise s'adresse à un expert-comptable !

André-Paul BAHUON

Paris et l'Ile-de-France comptent 5 500 experts-comptables, lesquels conseillent 700 000 entreprises.

Patrick WEXLER

L'Administration pourrait diffuser une notice d'information sur le fonctionnement de la Commission précisant le rôle du contribuable.

Janine PECHA

Une charte du contribuable vérifié existe d'ores et déjà. Il semble néanmoins que vous soyez demandeur d'une information plus pratique.

La CDI de Paris adresse aux contribuables un document précisant le déroulement de la Commission – il leur est ainsi recommandé d'adresser les documents requis en préalable à la séance. Si vous estimez que ce document est trop succinct, nous pourrions le compléter.

Gilles-Guy de SALINS, représentant des contribuables

Les avocats fiscalistes doivent comprendre qu'ils ne sont pas là pour plaider mais pour apporter des éléments de fait et ce, dans un souci d'efficacité. D'une manière plus générale, il est essentiel que le conseil du contribuable soit informé par son Ordre du fonctionnement des CDI.

Par ailleurs, lorsqu'il apparaît que le dossier a été monté de façon insatisfaisante, ce dont convient également l'Administration, la Commission donne raison au contribuable. Si les délais ne sont pas forclos, l'Administration peut-elle relancer le dossier sous un angle plus favorable à sa cause ?

Janine PECHA

Il me semble que c'est son métier de reprendre le dossier.

Gilles-Guy de SALINS, représentant des contribuables

Ne serait-ce pas le rôle de la Commission de l'y contraindre, au détriment du contribuable ?

Janine PECHA

On l'aurait peut-être vu tout seul.

Pierrette DUBOIS, Directrice Divisionnaire Bureau CF1 - DGI

La séance de la CDI est l'aboutissement d'une procédure. De fait, la nécessité de produire des pièces en Commission laisse entendre que la vérification ne s'est pas déroulée de façon satisfaisante. Nous insistons auprès de nos vérificateurs pour que ces derniers respectent le caractère oral et contradictoire du débat, dans un souci d'efficacité. Comme l'a rappelé Janine Pecha, le ressenti du contribuable vérifié sera étudié – l'anonymat du contribuable sera respecté. Enfin, une charte rappelant les bonnes pratiques de l'Administration et du contribuable, notamment en cas de contrôle fiscal, sera prochainement diffusée.

Un intervenant

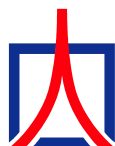
Marie-Gabrielle Merloz a évoqué la nécessité d'intégrer, au stade de la conciliation, des considérations économiques et d'équité. Ne serait-ce pas dans les cas les plus difficiles à défendre que cette exigence s'impose ? J'ai effectivement remarqué que les contribuables qui rencontraient le plus de difficultés étaient les moins riches : ils n'avaient alors pas les moyens de s'adjoindre les meilleurs conseils et maîtrisaient mal la procédure fiscale. Il devrait donc être demandé à la Commission de tenir compte de ces considérations économiques et d'équité. Il serait utile pour la Société d'admettre ces paramètres : un redressement important a parfois pour effet le licenciement de plusieurs personnes.

Michel MOURGERE, représentant des contribuables désigné par la CCIP

Je représente les TPE. Celles-ci sont aidées par des organisations professionnelles spécifiques, lesquelles peuvent mettre gratuitement à leur disposition des experts-comptables et des conseillers juridiques. Le plus important est que ces chefs d'entreprise assistent aux séances, sans quoi le travail de préparation effectué ne servira à rien.

ANNEXE 3 : Résumé du rapport MELOT

Document du dossier distribué



CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE PARIS

PARIS HAUTS DE SEINE SEINE-SAINT-DENIS VAL DE MARNE

**LA CCIP ET LES COMMISSIONS DÉPARTEMENTALES DES IMPÔTS
DANS UN NOUVEAU CONTEXTE
30 MAI 2005**

Vous trouverez ci-joint :

- ▶ Le résumé du rapport présenté par Monsieur Jean-Pierre MELOT au nom de la commission fiscale et adopté par l'Assemblée Générale du 6 novembre 2003 « **Un nouvel élan pour les commissions départementales des impôts : les propositions de la CCIP** » ;
- ▶ Un tableau récapitulatif du suivi des propositions au 30 mai 2005 après l'adoption de la loi de finances rectificative pour 2004 (Loi n°2004-1485 du 30 décembre 2004) ;
- ▶ Un tableau récapitulatif des règles de désignation des représentants des contribuables par les CCI au sein des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ;
- ▶ Une fiche de compte-rendu de séance de CDI à remplir par les représentants des contribuables.

PRISE DE POSITION

Les commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sont des institutions originales de dialogue associant magistrats, administration fiscale et représentants des contribuables. Ces derniers sont désignés par les chambres de commerce et d'industrie investies d'un rôle institutionnel en ce domaine par l'article 347 de l'annexe III au code général des impôts.

Les commissions sont généralement saisies par les contribuables ayant fait l'objet d'un contrôle fiscal et en désaccord avec les conséquences de ce contrôle. Elles ont un rôle dans la prévention des litiges puisqu'elles ont vocation à les régler en dehors des tribunaux moyennant un avis consultatif qui ne s'impose pas à l'administration fiscale mais qu'elle suit totalement ou partiellement dans de nombreux cas.

Les commissions sont face à trois « difficultés » :

- les textes du code général des impôts qui viennent limiter leur capacité à résoudre les litiges,
- la jurisprudence des tribunaux qui vient accentuer ce phénomène,
- les pratiques des différents partenaires qui amènent à une diversité de traitement des contribuables.

Or, pour que les contribuables puissent obtenir de la commission l'examen de la réalité des faits invoqués susceptibles d'emporter la conviction du juge, il est fondamental que la commission tienne son rôle qui consiste à émettre un avis éclairé, tel qu'il lui est dévolu par le législateur.

Dans cette perspective, la CCIP formule plusieurs propositions qui nécessitent une modification du cadre légal ou réglementaire alors que d'autres impliquent surtout une modification des comportements.

I – Élargir la compétence de la commission quant aux matières traitées : une première voie à suivre

La compétence de la commission est strictement limitée par la loi et notamment par l'article L59-A du livre des procédures fiscales qui autorise la commission à intervenir en matière de TVA, d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu pour la détermination du chiffre d'affaires ou des bénéfices.

L'interprétation littérale de cet article implique que la commission se déclare incompétente sur des matières pour lesquelles l'examen des faits peut être essentiel. Les litiges relatifs à l'exonération des entreprises nouvelles et au crédit d'impôt recherche en sont quelques exemples.

❶ Aussi convient-il d'étendre les matières visées par l'article L59-A du livre des procédures fiscales par une intervention législative

II - Étendre la compétence quant à la nature de la question : une demande raisonnable au regard du contexte

Un constat : une compétence encadrée par la jurisprudence

Sur la base de la compétence « matières », se superpose une règle jurisprudentielle qui vient limiter le champ d'intervention de la commission : « la commission est compétente pour les questions de fait et incompétente pour les questions de droit ».

L'application de cette règle reste délicate. Tout d'abord, il n'existe pas de définition générale des notions de question de droit et de fait : elles font l'objet de listes de décisions de jurisprudence. Par ailleurs, la frontière entre les questions est loin d'être évidente pour les opérations où le fait et le droit s'entremêlent.

Une attente : l'émission d'un avis par la commission

Afin de réduire les cas d'incompétence et l'hétérogénéité des pratiques en cours, la CCIP formule deux propositions :

❷ Dans l'immédiat, la CCIP propose que les commissions se prononcent systématiquement sur tous les éléments de fait même s'ils participent à la qualification juridique de l'opération. Des commissions apprécient déjà l'intérêt pour l'entreprise d'une dépense et répondent donc indirectement à l'existence ou non d'un acte anormal de gestion. Il est clair que l'adoption d'une telle mesure marquerait un pas important dans la gestion des difficultés d'interprétation quant à la détermination des questions de droit et de fait. Elle constituerait, de plus, une avancée considérable vers le règlement des litiges à l'amiable.

❸ A terme plus lointain, on pourrait envisager de se diriger vers une compétence élargie aux questions de droit et créer un groupe de travail pour étudier la pertinence du maintien de la distinction question de droit et de fait.

III - Améliorer le fonctionnement des commissions pour un meilleur équilibre au sein de cette instance

Un certain nombre d'écueils pratiques ont été mentionnés dans les enquêtes. Le rôle de l'administration est ici primordial et il serait intéressant qu'elle accède aux souhaits des contribuables ou des représentants des contribuables qui prouvent la motivation pour leur mission.

Améliorer la situation du contribuable par notamment :

- ④ une transmission plus rapide du rapport de l'administration ;
- ⑤ un ordre du jour quelquefois moins chargé des séances des commissions ;
 - une meilleure information des contribuables pour éviter les saisines dilatoires et les dossiers mal préparés.

Satisfaire l'information des représentants des contribuables avec :

- ⑥ une lecture des grandes lignes de l'avis en séance après rédaction ;
- ⑦ une transmission de l'avis signé par le Président aux représentants des contribuables.

Accroître pour tous la lisibilité de l'action des commissions par :

- ⑧ une information sur les suites données à l'avis par les services fiscaux ;
- ⑨ une information sur le recours contentieux pour mieux apprécier le rôle préventif de la commission ;
- ⑩ la consultation d'une seule commission pour les affaires connexes.

Ces propositions répondent largement aux souhaits de nombreux participants à ces commissions et satisfont aux trois objectifs généraux suivants :

- l'accroissement du rôle préventif des commissions dans le règlement des litiges fiscaux ;
- la défense des intérêts généraux des entreprises par une application équitable des garanties du contribuable ;
- l'intégration des commissions à l'opération menée par l'administration fiscale « faciliter l'impôt » ou plus généralement aux lois sur la simplification.

Le rapport complet est accessible sur la site www.ccip.fr à l'adresse suivante :

<http://www.etudes.ccip.fr/archrap/rap03/mel0311.htm>

ANNEXE 4 : Résumé des suites du rapport MELOT

Document du dossier distribué

SUITES DES PROPOSITIONS

Objectifs	Propositions du rapport MELOT	Réalisations au 30 mai 2005	Actions
Elargir la compétence de la CDI	1. Quant aux matières	Jurisprudence* et nouvel article L59 A du LPF** exo entreprises nouvelles (L 59 A I 2°) déficit (L 59A I 1°)	A poursuivre ?
Etablir un meilleur équilibre au sein de la CDI	Quant à la nature des questions		fait
	2. Questions de fait qui environnent une question de droit	- compétence pour apprécier les faits qui participent à la qualification juridique d'une opération (L 59 a ii)	A poursuivre selon la même logique ? (pour situations où fait et droit sont étroitement liés et où l'examen des faits aboutit implicitement à régler la situation de droit)
	3. Approfondir la réflexion sur les questions de droit	- compétence pour qualification juridique de certaines opérations : le caractère anormal d'un acte de gestion, le principe et montant des amortissements et provisions, le caractère de charges déductible des travaux immobiliers (L 59 A II)	
	Améliorer la situation du contribuable		modifier Article R*60-1 LPF qui prévoit 20 jours pour mise à disposition des documents et 30 jours pour convocation
	4. Transmission plus rapide du rapport par l'Administration	- En pratique 2 mois avant la séance	
	5. OJ de la séance - dense	- Résolu	
	Satisfaire les souhaits d'information des représentants des contribuables		
	6. Lecture de l'avis en séance		
	7. Envoi de l'avis signé	- Fait	
	8. Connaissance des suites quant à la notification	- Sur demande ponctuelle ou consultable sur place	
	9. Connaissance des suites quant au contentieux	- Statistiques annuelles de l'Administration - En cours	instructions administratives internes ?
	10. Quant à la compétence territoriale des commissions	Article 1651G du CGI** - Pour tous, saisine d'une autre commission pour des motifs de confidentialité - saisine d'une seule commission pour sociétés d'un même groupe - saisine de la commission compétente pour la société versante en cas de rémunérations excessives	fait

*- CAA Paris du 2.07.04 n°99-187 plén Société TMUA
- TA Paris du 14.12.04 Req. n° 98-12 361/2 SARL Forgeot Weeks
- CAA Paris du 26.01.05 Req. n°, 00-3683 Mme GUERRY

** - article 26 de loi de finances rectificative pour 2004 n° 2004-1485 du 30 décembre 2004
- Instruction du 18 avril 2005 13 M-1-05

ANNEXE 5 : Règles de désignation des représentants des contribuables

Document du dossier distribué



CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE PARIS

PARIS HAUTS DE SEINE SEINE-SAINT-DENIS VAL DE MARNE

**LES RÈGLES DE DÉSIGNATION DES REPRÉSENTANTS DES CONTRIBUABLES
PAR LES CCI AU SEIN DES COMMISSIONS DÉPARTEMENTALES
DES IMPÔTS DIRECTS ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES**

En préambule, rappelons que les représentants des contribuables désignés par les CCI sont présents pour mettre leur compétence professionnelle au service de la commission, bénévolement, afin de permettre à cette instance de rendre un avis prenant en considération les aspects techniques et concrets du point fiscal litigieux et la situation propre du contribuable ou de son entreprise.

Les organismes consulaires à compétence régionale ou interdépartementale doivent consulter les organisations patronales interprofessionnelles avant d'établir la liste des représentants qu'ils désignent. Celle-ci est adressée au secrétariat de la commission le 1er décembre au plus tard, pour l'année suivante.

A titre d'exemple, la CCIP -au travers des Présidents de Délégation- élabore une liste de représentants qu'elle désigne directement ou qui sont nommés par les organisations patronales ou professionnelles qu'elle a sollicitées. Le représentant doit respecter les conditions issues de trois codes et récapitulées dans le tableau ci après.

Ce tableau est également disponible e sur le site Internet www.ccip.fr à l'adresse suivante :

http://www.etudes.ccip.fr/cdi/cdi/elaboration_listes_regles_designation.htm

TABLEAU RÉCAPITULATIF

Origine des textes	Code général des impôts <i>Article 1651A Article. 347 annexe III Articles 1753 et 1755* Doc. administrative 13 M 2332 §24**</i>	Code de l'organisation judiciaire Être éligible au tribunal de commerce <i>Article L 413-3</i> Code électoral <i>Article L 2 *</i>	Code de commerce Être électeur des délégués consulaires Article 713-7
<p>Conditions à respecter par les représentants des contribuables désignés par les CCI et siégeant dans les CDI</p>	<ul style="list-style-type: none"> - de nationalité française - être âgé de + 25 ans - jouir de ses droits civils; - *ne pas être convaincu - de fraude fiscale ou - d'opposition à contrôle fiscal ou ne pas avoir vu ses bases d'imposition évaluées d'office (lorsque le contrôle ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou d'un tiers) - **être choisi parmi les personnes éligibles aux fonctions de membre d'un tribunal de commerce <hr style="border-top: 1px dashed black;"/> <p style="text-align: center;">Code pénal article 226-13</p> <ul style="list-style-type: none"> - tenu au secret professionnel 	<ul style="list-style-type: none"> - être âgé d'au moins trente ans ; - *de nationalité française - jouir de ses droits civils et politiques et n'être dans aucun cas d'incapacité prévu par la loi. - justifier d'une immatriculation pendant les 5 dernières années au moins au registre du commerce et des sociétés, ou de l'exercice pendant une durée totale cumulée de 5 ans de l'une des qualités suivantes :¹ - être inscrite sur la liste électorales des délégués consulaires <p style="text-align: center;">----</p> <p><i>(1)exercer dans l'entreprise soit des fonctions de président-directeur général, de président ou de membre du conseil d'administration, de directeur général, de président ou de membre du directoire, de président du conseil de surveillance, de gérant, de président ou de membre du conseil d'administration ou de directeur d'un établissement public à caractère industriel et commercial, soit, à défaut et pour les représenter à titre de mandataire, des fonctions impliquant des responsabilités de direction commerciale, technique ou administrative de l'entreprise ou de l'établissement</i></p>	<p>Ce collège comprend :</p> <p><u>A titre personnel</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - les personnes immatriculées au RCS de la circonscription de la CCI - les personnes inscrites au RM et inscrits sur les listes CCI - les conjoints inscrits comme collaborateurs - les capitaines.... - Les membres du TCO en exercice ou anciens membres (inscrits sur les listes électorales) <p><u>En tant que représentant</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - de sociétés commerciales - et EPIC dont le siège est dans la circonscription <p><u>Les cadres</u> employés dans la circonscription par les électeurs mentionnés ci dessus</p>

ANNEXE 6 : Fiche de compte-rendu de séance de CDI

Document du dossier distribué



**Fiche de compte-rendu de séance de CDI
à remplir par les représentants
disponible sur
<http://www.etudes.ccip.fr/cdi/index.html>**

Nom du représentant des contribuables :

X Séance du

Siège de la commission
.....
Nombre d'affaires inscrites
Nombre de désistements, ou d'absences du contribuable

XI Pour les affaires traitées

<u>Nature du litige principal (en montant)</u>	<u>Conclusion du litige : redressement maintenu ou abandon (partiel ou total)</u>
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	

Autres remarques :

Exemple :

Nom du représentant des contribuables : *Claudie PAYET*

Séance du : *29 avril 2005*

Siège de la commission :	<i>Paris</i>
Nombre d'affaires :	<i>4</i>
Nombre de désistements, (absence du contribuable) :	<i>1</i>

Pour les affaires traitées :

<u>Nature du litige principal</u>	<u>Conclusion du litige</u>
Reconstitution de recettes	<i>Maintien</i>
Charges non déductibles	<i>Maintien</i>
Rémunérations excessives	<i>Abandon partiel</i>
Revenus d'Origine Indéterminée (R.O.I).	<i>Abandon total</i>

Autres remarques :

*A retourner à la CCIP – Isabelle Roblot-Minssen - Département Fiscal 27, avenue de Friedland – 75008 Paris
Tél. : 01.55.65.75.64 Fax : 01.55.65.80.33*

ANNEXE 7 : Instruction fiscale du 18 avril 2005

Document du dossier distribué

LES INSTRUCTIONS DE L'ADMINISTRATION FISCALE

<http://alize.finances.gouv.fr/dgiboi/boi2005/13RCPUB/textes/13m105/13m105.htm>

The image shows a screenshot of a web browser window. The address bar at the top contains the URL: <http://alize.finances.gouv.fr/dgiboi/boi2005/13RCPUB/textes/13m105/13m105.htm>. The main content area displays the following text:

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
13 M-1-05
N° 70 du 18 AVRIL 2005

EXTENSION DE LA COMPÉTENCE MATÉRIELLE DE LA COMMISSION DÉPARTEMENTALE DES IMPÔTS DIRECTS
ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES ET AMÉNAGEMENTS DES MODALITÉS DE SAISINE

(article 26 de la loi de finances rectificative pour 2004 n° 2004-1485 du 30 décembre 2004)

NOR : BUD L 05 00072 J

Bureau CF 1

PRESENTATION

Dans le cadre des mesures d'amélioration entre l'administration fiscale et les contribuables, l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 2004 apporte plusieurs modifications aux dispositions régissant la compétence et les modalités de saisine des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires. Les commissions départementales de conciliation ne sont pas visées par ces mesures.

L'article L. 59 A du livre des procédures fiscales (LPF), modifié par la loi précitée, élargit la compétence de la commission départementale à l'examen des conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, et précise, dans les matières pour lesquelles elle est appelée à formuler un avis, la nature des désaccords qui peuvent être soumis à son appréciation. Ainsi, le texte prévoit la compétence de la commission à l'égard de toutes les questions de fait, y compris lorsque les faits contribuent à la qualification juridique d'une opération, et instaure un pouvoir de qualification des faits dans des cas exceptionnels où le droit et le fait sont étroitement liés, tels que le caractère anormal d'un acte de gestion, le principe et le montant des amortissements et des provisions, le caractère déductible des travaux immobiliers.

Un nouvel article 1651 G du code général des impôts généralise la possibilité de saisine de la commission d'un autre département pour des motifs de confidentialité à tous les contribuables. Le deuxième alinéa de l'article 1651 F qui réservait cette faculté en matière d'ESFP en cas de revenus taxés d'office en vertu des dispositions des articles L. 16 et L. 69 du LPF, est supprimé. Dans deux situations susceptibles de faire intervenir plusieurs commissions départementales, le nouvel article 1651 G prévoit la faculté de solliciter une seule commission.

Ces dispositions sont applicables aux propositions de rectifications adressées à compter du 1^{er} janvier 2005.

La présente instruction a pour objet de commenter ces nouvelles dispositions.

•

The browser's status bar at the bottom shows "Terminé" on the left and "Internet" on the right.

**ANNEXE 8 : LA LETTRE DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS
(mars 2005)**

Document du dossier distribué



LA LETTRE DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS

Sélection de jugements rendus en décembre 2004 - janvier –février 2005

N°2 – MARS 2005

SOMMAIRE

Actes législatifs et administratifs :	n° 1
Contributions et taxes :	n°s2 -3-4-5-6
Etrangers :	n° 7
Fonctionnaires et agents publics :	n°s 8-9
Marchés et contrats	n°10
Procédure :	n° 11
Sécurité sociale	n°12
Urbanisme et aménagement du territoire :	n°13

Directeur de la publication : Patrick Mindu

Comité de rédaction : Anne-Marie Camguilhem, Jérôme Biard, Guillaume Chazan, Jean-Christophe Gracia, Jacques Lapouzade, Marc Poulain, Jacqueline Gerbois.

ACTES LEGISLATIFS ET ADMINISTRATIFS

1. Validation législative, droits civils et individuels - convention européenne des droits de l'homme – droits garantis par la convention – droit à un procès équitable (art.6) – champ d'application.

Un requérant alors même qu'il n'a introduit sa requête que postérieurement à la promulgation de la loi qui valide l'acte qu'il conteste, peut utilement se prévaloir du droit au procès équitable garanti par l'article 6 de la CEDH dès lors qu'il a régulièrement formé le recours administratif, qui était le préalable nécessaire à la saisine du juge, avant l'intervention de la loi de validation.

TA de Paris, 7^{ème} section – 1^{ère} chambre – 13 janvier 2005 – Sté Air Liberté n° 9903417

CONTRIBUTIONS ET TAXES

2. Généralités

1. L'administration a l'obligation de communiquer au contribuable qui en fait la demande les pièces sur lesquelles elle s'est fondée pour opérer des redressements et qu'elle a obtenues fût-ce sans user expressément de son droit de communication prévu à l'article L 81 du LPF.

TA de Paris, 1^{ère} section, 2^{ème} chambre, 11 janvier 2005, n° 9813529, Société TA-FA

Rappr. CE, 1^{er} mars 2000, n° 181665, Ministre de l'économie des finances et de l'industrie c/Rousseaux, RJF 2000 N°524 pour des documents issus du droit de communication

CE 14 mai 1986, n° 59590, 9^e et 8^e s.-s., [RJF 7/86 n° 719](#) pour les renseignements issus d'enquêtes économiques menées sur le fondement de l'ordonnance du 30 juin 1945 Comp. TA Versailles 26 mars 2004 n° 01-3283, 7^e ch., Trotte, RJF 2004 N°1018, pour l'absence de droit à communication de la déclaration annuelle des salaires remise spontanément à l'administration

CAA Lyon 13 décembre 2001 n° 01LY00578, 2^e ch., Lemaire, RJF 2002 [n° 823](#), sur le droit d'un contribuable d'être informé de la teneur des informations issues de l'exercice du droit de communication ou de toute autre occasion

2) L'attestation postale, dont l'administration est autorisée à se prévaloir pour établir que la notification de redressement a été présentée au contribuable avant d'être retournée au service, doit être signée. A défaut, l'administration ne peut être regardée comme ayant rapporté la preuve que le pli a été présenté puis mis en instance et la prescription ne peut être regardée comme régulièrement interrompue.

TA de Paris, 1^{ère} section, 2^{ème} chambre, 8 février 2005, n° 9824458, Société RIC-RAC

3) En application de l'article 376 de l'annexe II au code général des impôts alors en vigueur (aujourd'hui article 350 terdecies de l'annexe III au même code), le vérificateur peut se faire assister par un agent de catégorie C. Toutefois, cet agent ne peut agir, lorsqu'il effectue des opérations de contrôle sur place, que sous la direction, et donc en présence, du vérificateur qui lui a demandé assistance.

TA de Paris, 1ère section, 2ème chambre, 8 février 2005, n° 9826369, SARL JLN RESTAURATION

Comp. CE 25 avril 2003 n° 236066, Sté Ceicom : [RJF 7/03 n° 878](#), sur l'assistance du vérificateur par un agent figurant au nombre de ceux visés par l'article 376 de l'annexe II au CGI

4) L'administration ne peut user des pouvoirs qu'elle tient de l'article L 64 du LPF que pour écarter des actes ayant un caractère fictif ou, à défaut, n'ayant pu être inspirés par aucun motif autre que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées eu égard à sa situation et à ses activités réelles. Une déclaration de succession produite dans le cadre d'un ESFP pour tenter de justifier irrégulièrement des crédits bancaires ne peut être écartée au titre de l'abus de droit dès lors qu'elle n'est pas un acte fictif et n'a pas créé une situation juridique ayant pour seul objet d'éluder l'impôt.

TA Paris, 1ère section, 1ère chambre, 15 décembre 2004, N° 9800646/1, M. et Mme Jean WAGNER.

Comp. CE 8 mars 2004 n° 248094, 3° et 8° s.-s., M^{me} Mohammadi pour des actes de l'état civil opposables à tous les tiers lorsqu'ils sont régulièrement établis et publiés

3. Procédure

Dans les litiges de plein contentieux, sont seules recevables à former une intervention les personnes qui se prévalent d'un droit auquel la décision à rendre est susceptible de préjudicier. En soutenant que le jugement du tribunal est susceptible d'avoir des conséquences économiques, sociales et financières pour l'ensemble des confrères d'un avocat, l'ordre des avocats à la Cour de Paris ne se prévaut pas d'un droit de cette nature.

TA de Paris, formation plénière de la 2ème section, 18 février 2005, n° 9717208 et n°0114795, Albert GOLDBERG

Cf : CE Ass 2 juillet 1965, n° 38804 et 49.394, Lebon p 399

4. T.V.A.

1) Le litige relatif à l'assujettissement, sur le fondement des articles 259 B et C du code général des impôts, à la taxe sur la valeur ajoutée des prestations qui ont été exécutées par une SARL au bénéfice de clients qui seraient domiciliés hors de l'Union européenne se traduit par la notification d'un montant de chiffre d'affaires qui

peut donner naissance à un désaccord entrant dans les prévisions de l'article L. 59 du livre des procédures fiscales. En présence d'un tel désaccord, il appartient à l'administration, si le contribuable le demande, de convoquer la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires et à cette dernière de se prononcer, sans trancher de question de droit, sur les questions de fait propres au litige telles que l'appréciation des justificatifs produits par la société requérante de nature à établir que les prestations en cause auraient été effectuées au bénéfice de clients établis hors de l'Union européenne, en laissant à l'administration, sous le contrôle du juge de l'impôt, le soin de déduire des faits ainsi constatés la qualification juridique appropriée.

TA de Paris, 2ème section, 1ère chambre, 14 décembre 2004, n° 9812361, société Forgeot Weeks.

Cf CAA Paris 2 juillet 2004 n°99PA00187 plén., Société TMUA, RJF 2004 n° 1143

2) L'administration rejette à bon droit une comptabilité comme non probante, en relevant que le solde du compte caisse, dont elle a dressé la liste mois par mois, est de façon permanente créditeur, révélant ainsi des recettes occultes. Pour reconstituer les recettes ainsi dissimulées, l'administration n'a pas eu recours à une méthode sommaire en considérant le solde créditeur de caisse mensuel le plus important de chaque exercice vérifié comme la variation d'actif net correspondant au montant des recettes annuelles dissimulées, dès lors que la société n'a produit, en cours de contrôle, aucun élément pertinent permettant de recourir à une autre méthode et que toutes ses opérations ont transité par le compte caisse.

TA de Paris, 1ère section, 2ème chambre, 11 janvier 2005 n° 9806006, 9806037, 9806038, 9806003, Société Baudricourt taxis

5. Impôt sur les sociétés

La circonstance qu'à la clôture de l'exercice ne soit pas expiré le délai ouvert aux adversaires du contribuable pour se pourvoir en cassation contre l'arrêt de cour d'appel les condamnant à verser des indemnités à l'intéressé, autorise le contribuable à maintenir à son bilan la provision qu'il avait précédemment constituée pour tenir compte du risque représenté antérieurement par l'appel formé par ses adversaires contre le jugement du tribunal de commerce qui les avait déjà condamnés à verser des indemnités, nonobstant les termes de l'article 1009-1 du nouveau code de procédure civile, selon lesquels le premier président de la Cour de cassation ou son délégué peuvent retirer du rôle une affaire lorsque le demandeur ne justifie pas avoir exécuté la décision frappée de pourvoi dès lors que ces dispositions ne prévoient qu'une possibilité de retrait du rôle.

TA de Paris, 1ère section, 3ème chambre, 14 janvier 2005, n° 9820946, Société anonyme COMPAGNIE GENERALE D'ENTREPRISE AUTOMOBILE
cf. CE 12 octobre 1992, n° 76635 : RJF 12/92 n° 1628

6. Taxe professionnelle

En application des dispositions du paragraphe 3 bis de l'article 1469 du code général des impôts, issues de la loi de finances rectificative pour 2003, une société est imposable à la taxe professionnelle sur la valeur locative des matériels de programmation, dont elle est propriétaire, et qu'elle met gratuitement à la disposition d'établissements hospitaliers, dès lors qu'elle est elle-même passible de ladite taxe.

TA de Paris, 1er section, 1ère chambre, 12 janvier 2005, n° 9812863 et 9812866 Société ELA MEDICAL

cf. Application des nouvelles dispositions du paragraphe 3 bis de l'article 1469 du code général des impôts, introduites par l'article 59 de la loi de finances rectificative pour 2003 du 30 décembre 2003, qui sont de portée rétroactive et infirment la jurisprudence du Conseil d'Etat du 19 avril 2000 n° 172003, 9e et 10e s.-s., SA Fabricauto-Essarauto : RJF 5/00 n° 631

ETRANGERS

7. Réfugiés et apatrides – Effets de l'octroi de la qualité de réfugié

La circonstance qu'un étranger qui a obtenu le statut de réfugié en France, joue un rôle important au sein d'une organisation qui mène des actions terroristes dans son pays d'origine, lesquelles actions pourraient être partiellement financées par des collectes de fonds menées par cet étranger, n'est pas de nature à établir que sa présence sur le territoire français constitue une menace pour l'ordre public au sens de l'article 15 de l'ordonnance du 2 novembre 1945 et à justifier le refus d'un titre de séjour dès lors que, par ailleurs, les fiches établies par le service des renseignements généraux ne font pas mention d'actes qui lui seraient directement imputables et de nature à conférer à sa présence sur le territoire le caractère d'une menace pour l'ordre public.

TA de Paris – 7ème section, 2ème chambre, 25 février 2005 M. Manoharan, n° 0215428
Comp. CE, 6 avril 2001, M. Guler n° 213061 (B)

FONCTIONNAIRES ET AGENTS PUBLICS

8. Rémunération – Retenues sur traitement

Si l'administration est en droit d'opérer une compensation entre la rémunération due à un agent, et les sommes dont il est débiteur par suite d'un trop-perçu, cette circonstance ne la dispense pas d'indiquer les bases de la liquidation de sa créance comme les dispositions, applicables à l'Etat, de l'article 81 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général de la comptabilité publique lui en font obligation. La simple mention d'un trop-perçu sur le bulletin de salaire de l'agent, sans indication des éléments de droit ou de fait lui permettant de connaître le mode de calcul du rappel, ne permet pas de respecter la garantie prévue par cette disposition.

TA de Paris, 5ème section – 3ème chambre, 2 février 2005
Mme Maryse Poubelle-Devos n° 0100147

Comp : CAA Lyon plen. 30 décembre 1992 M.Roland Hababou n° 90LY00845 aux tables, solution contraire pour un établissement public communal auquel ne s'appliquent pas les dispositions de l'article 81 du décret du 29 novembre 1962

9. Qualité d'agent public

En principe, les agents d'une personne publique chargée d'un service public administratif ont la qualité d'agent public, quel que soit leur emploi et le cas échéant les clauses de leur contrat, sauf lorsque la loi en décide autrement. La qualité d'agent public se caractérise par l'application d'un régime de droit public et entraîne la compétence de la juridiction administrative. Le code du travail maritime en prévoyant qu'il s'applique aux contrats passés par un armateur avec un marin ayant pour objet un service à bord d'un navire, déroge au critère jurisprudentiel de répartition des compétences, et donne compétence au juge judiciaire pour connaître des litiges relatifs à de tels contrats, y compris dans le cas où l'armateur est une personne publique. Dès lors, pour déterminer le juge compétent pour connaître du litige opposant un capitaine de navire à l'Institut de recherche et de développement, (IRD) établissement public amené à affréter des navires, il est nécessaire d'examiner si, par son objet, le contrat entre dans le champ d'application de la loi. La mission confiée à l'intéressé n'ayant pas directement pour objet de servir à bord d'un navire, ce contrat n'est pas soumis au code du travail maritime. Le juge administratif est donc compétent.

TA de Paris, 5ème section – 3ème chambre, 8 décembre 2004 M.Hervé Riou n° 9916069.

rapp. TC 25 mars 1996 préfet de la région Rhone-Alpes c/Conseil des prud'hommes de la région de Lyon AJ 96 p 399 (jurisprudence « Berkani »); TC 3 juillet 2000 M.Eugenio Moreira p 764

MARCHES ET CONTRATS

10. Portée de la mesure d'injonction par laquelle le juge de l'astreinte prescrit à une personne publique de saisir le juge du contrat aux fins du constat de nullité d'un marché.

Lorsque le juge de l'astreinte, à la suite de l'annulation d'un acte détachable d'un marché public, enjoint à une personne publique de saisir le juge du contrat aux fins qu'il déclare nul le marché, l'exécution de cette prescription implique en principe la résolution du contrat en cause. Il appartient toutefois au juge du contrat, au titre de son office de juge de plein contentieux, de prendre en compte l'existence, à la date à laquelle il statue, d'un changement de circonstances de fait ou de droit de nature à justifier la poursuite de l'exécution du marché et, par voie de conséquence, le maintien des liens contractuels. Dans le cas d'espèce, en l'absence de circonstance de droit nouvelle ou d'élément établissant que la résolution du contrat porterait une atteinte excessive à l'intérêt général et

affecterait notamment la continuité du service public, il y a lieu de constater la nullité du marché.

TA de Paris, formation plénière de la 6ème section, 15 février 2005, Ville de Paris n° 0313894.

Cf CE 10-12-2003 Institut de recherche pour le développement

PROCEDURE

11. Incidents, non - lieu, existence.

L'obtention d'un diplôme universitaire à la session de septembre, qui intervient postérieurement au dépôt d'une requête tendant à l'annulation de la délibération déclarant l'étudiant ajourné à la session de juin de ce diplôme, rend sans objet les conclusions de cette requête.

TA de Paris, 7ème section – 2ème chambre, 14 janvier 2005 M. Streiff, n° 0311912

Comp. CE 27 juillet 1988, Mlle Dindinaud et autres n° 82203.

SECURITE SOCIALE

12. Compétence des juridictions de sécurité sociale

L'article L 142-1 du code de la sécurité sociale donne compétence aux tribunaux des affaires de sécurité sociale pour connaître des litiges relevant du contentieux général de la sécurité sociale, hormis les litiges appartenant par leur nature à un autre contentieux. Dès lors, le critère de compétence des organes du contentieux de la sécurité sociale est lié non à la qualité des personnes en cause mais à la nature même du litige. L'avantage temporaire de retraite servi aux maîtres de l'enseignement privé leur permet, sous condition d'âge et de durée de service, de prendre une retraite anticipée dans les mêmes conditions que les maîtres de l'enseignement public. Dans la mesure où il a pour objet de compenser la réalisation du risque de vieillesse, il présente, par nature, le caractère

d'une prestation sociale, alors même qu'il est intégralement financé par le budget de l'Etat. Les litiges relatifs à son attribution ne relèvent donc pas de la compétence du juge administratif.

TA de Paris, 5ème section – 3ème chambre, 8 décembre 2004, M. Alain Foulet, n° 0412752.

Comp. TC 28 mai 1979 Hertout

p. 567 solution contraire dans le cas très comparable d'une prestation complémentaire de retraite anticipée, instituée au bénéfice des membres du personnel des entreprises de transport public, liquidée pour le compte de la puissance publique qui la finance ; Rappr : Cass Soc 10 novembre 1992 Bull 92 n° 542, qualifiant l'avantage temporaire de retraite des maîtres de l'enseignement privé de « prestation de vieillesse » ; TC 21 mai 2001 M. Erredir c/Commune de Manosque au recueil (compétence judiciaire à l'égard d'un régime de réparation d'accidents du travail ne relevant pas d'un statut), CC 20 janvier 1961 S 62 II 63 qualifiant le fond national de solidarité qui sert des prestations vieillesse financées par l'impôt, de régime de sécurité sociale pour l'application de l'article 34 de la constitution.

URBANISME ET AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

13. Contribution des constructeurs aux dépenses d'équipement.

Le délai de cinq ans au terme duquel, selon l'article R. 332-22 du code de l'urbanisme, le redevable de la participation pour non réalisation d'aires de stationnement peut, sur sa demande, en obtenir le dégrèvement ou la restitution en l'absence d'affectation de cette participation par la commune ou l'établissement public compétent à la réalisation d'un parc de stationnement, court à compter du paiement intégral de ladite participation.

TA de Paris, 7ème section – 2ème chambre, 17 décembre 2004, M. Claude Vincent, n° 0111512

**ANNEXE 9 : LA LETTRE ADMINISTRATIVE DE LA COUR D'APPEL DE PARIS
(avril 2005)**

Document du dossier distribué

LA LETTRE ADMINISTRATIVE DE LA COUR D'APPEL DE PARIS

SÉLECTION D'ARRÊTS RENDUS EN MARS 2005

-----N° 73 – AVRIL 2005-----

ARRÊT DU MOIS

Arrêt n° 00PA00136, Assistance publique-Hôpitaux de Paris, 29 mars 2005, 3^{ème} chambre B. Responsabilité hospitalière. Réalisation d'un risque grave et connu lors d'une intervention chirurgicale. Manquement à l'obligation d'information du patient. Indemnisation de la perte de chance. Indemnisation totale en l'espèce.

Des troubles post-opératoires imputables à une infection par un germe saprophyte ne peuvent être regardés comme ayant leur origine dans l'organisation ou le fonctionnement du service hospitalier, dès lors que la désinfection du conduit auditif externe, même minutieuse, ne met pas toujours à l'abri de la persistance de germes dans le champ opératoire. La responsabilité de l'établissement hospitalier ne peut être engagée sur ce terrain.

Toutefois, le défaut d'information d'un patient sur l'existence d'un risque grave et connu, fût-il exceptionnel, inhérent à une intervention chirurgicale, dont est résultée la perte d'une chance de se soustraire à un risque qui s'est finalement réalisé, est constitutif d'une faute susceptible d'ouvrir droit à indemnisation. L'indemnisation de la perte d'une chance de se soustraire à un risque de cette nature est proportionnelle à la gravité des conséquences liées à cette intervention chirurgicale et ne saurait couvrir l'intégralité des préjudices subis de ce fait sauf s'il est établi que le patient régulièrement informé aurait renoncé à encourir un tel risque.

En l'espèce, l'intervention chirurgicale pour la pose d'une prothèse auditive, même conduite selon les règles de l'art, présentait des risques connus, notamment de surinfection. Les courriers adressés par le chef de service de l'hôpital à l'expert, postérieurs à l'intervention chirurgicale pratiquée sur le patient, ne permettaient pas d'établir que le patient avait bénéficié de l'ensemble des éléments lui permettant de donner un consentement éclairé à cette intervention. L'établissement hospitalier a donc commis une faute de nature à engager sa responsabilité pour défaut d'information du patient. Le patient, qui s'était accoutumé à l'insuffisance auditive de l'oreille gauche dont il était atteint depuis plus de trente ans, et auquel le praticien avait proposé spontanément, lors d'une consultation concernant un membre de sa famille, une intervention chirurgicale pour la pose d'une prothèse, en lui indiquant que, dans l'hypothèse d'un échec de l'opération, il pourrait être appareillé, sans mentionner l'existence d'un risque de surdité totale et irrémédiable, a perdu totalement l'ouïe de cette oreille et demeure sujet à des troubles d'équilibre et d'acouphènes, à la suite de l'intervention chirurgicale, quoique conduite selon les règles de l'art. Il est ainsi en droit de prétendre à l'indemnisation de la totalité du préjudice qu'il a subi, dès lors que, s'il avait reçu une information suffisante, il n'aurait jamais accepté de courir le risque qui s'est finalement réalisé pour une opération de confort qu'il n'avait pas spontanément envisagée.

Le requérant recherchait la responsabilité de l'établissement hospitalier sur le triple fondement de la présomption de faute dans l'organisation du service pour infection nosocomiale (CE, 9 décembre 1988, n° 65087, M. Cohen), de la responsabilité sans faute et du défaut d'information sur les risques encourus.

Sur le premier fondement, la Cour a été conduite à faire application, compte tenu de circonstances de fait comparables, de l'arrêt du 27 septembre 2002, n° 211370, Mme Neveu c/ Centre hospitalier intercommunal de Créteil, qui distingue selon la nature exogène ou endogène d'un germe. Aux termes de cet arrêt, si l'infection qui s'est déclarée à la suite d'une intervention chirurgicale résulte de germes présents dans l'organisme du patient avant l'intervention (infection nosocomiale endogène), le patient n'est pas fondé à soutenir que l'infection dont il a été victime révélerait, par elle-même, une faute dans l'organisation du service.

En deuxième lieu, le terrain de la responsabilité sans faute a été écarté, car le risque encouru ne présentait pas un caractère exceptionnel et n'était pas sans rapport avec l'état initial du patient.

Enfin, sur le terrain du défaut d'information (CE, Consorts T., n° 181899, 5 janvier 2000), la Cour a retenu la perte d'une chance de se soustraire à un risque qui s'est finalement réalisé, laquelle a été évaluée à la totalité du préjudice invoqué et a donné lieu à une indemnisation intégrale.

AU SOMMAIRE DE CE NUMERO

1) ARRÊT DU MOIS

2) RUBRIQUES :

- Contributions et taxes : n^{os} 1, 2, 3, 4 et 5
- Enseignement : n° 6
- Fonctionnaires et agents publics : n^{os} 7 et 8
- Procédure : n° 9
- Responsabilité de la puissance publique : n° 10

3) DÉCISIONS DU CONSEIL D'ETAT JUGE DE CASSATION

Directeur de la publication :
Pierre-François Racine

Comité de rédaction :
Joëlle Adda, Jean-Michel Adrot,
Jean-Yves Barbillon, Bruno Bachini,
Frédéric Bataille, François
Bossuroy, Olivier Coiffet,
Bernard Even, Bénédicte
Folscheid, Laurence Helmlinger,
Claude Jardin, Alain Lercher,
Franck Magnard, Pascal Trouilly

Secrétaire de rédaction :
Brigitte Dupont

ISSN 1293-5344.

CONTRIBUTIONS ET TAXES

1 - IMPÔTS SUR LES REVENUS ET BÉNÉFICES

1) Bénéfice imposable. Bénéfices transférés à l'étranger (article 57 du C.G.I.). (1)

Sous réserve que l'administration ait établi l'existence d'un lien de dépendance entre l'entreprise située en France et l'entreprise située hors de France ainsi que l'existence de faits ou d'écritures comptables qui révèlent un transfert de bénéfices, les dispositions de l'article 57 du C.G.I., applicables en vertu de l'article 209, I du C.G.I. en matière d'impôt sur les sociétés, instituent une présomption à l'encontre du contribuable qui, par suite, supporte la charge de prouver, quel que soit le déroulement de la procédure d'imposition, que ces faits ou ces écritures sont justifiés par une gestion normale de ses intérêts propres.

La société qui a consenti des abandons de créance au profit de deux succursales en difficulté financière, situées en Australie et Singapour, de sa filiale située à Hong-Kong, ne justifie pas de son intérêt propre à de tels abandons, dès lors que les résultats consolidés de sa filiale sont demeurés bénéficiaires pendant la période litigieuse et ont permis à cette filiale de verser à la société des dividendes significatifs non soumis à l'impôt sur les sociétés en application de l'article 216 du C.G.I., et ce, quand bien même les abandons visaient à assurer le maintien des succursales, distributrices de ses produits, tout en permettant à sa filiale de développer de nouveaux marchés en Asie.

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE c/ S.A. Guerlain / 2^{ème} chambre B / 11 mars 2005 / N° 01PA01206

2) Personne imposable. Société de fait. Théorie de l'apparence. (1)

L'administration ne peut opposer au contribuable que l'apparence qu'il a lui-même créée ou qui a été créée avec sa participation. L'administration ne disposait d'aucun document signé du contribuable qui aurait fait apparaître que les fonds de commerce dont il était propriétaire indivis, étaient exploités par une société de fait. L'intéressé doit, dès lors, être regardé comme apportant la preuve qu'il n'avait pas constitué avant la mise en recouvrement des impositions l'apparence de l'existence entre lui-même et son co-indivisaire d'une société de fait exploitant les fonds de commerce dont la moitié des bénéfices a été imposée à son nom, nonobstant la circonstance que des documents émanant du co-indivisaire aient fait état d'une telle société de fait.

M. MUFFOLETTO / 2^{ème} chambre A / 30 mars 2005 / N° 01PA00217

(1) Comp : CE, 22 avril 1992, n° 72934, ministre de l'économie, des finances et de la privatisation c/ M. Belhocine ; CAA Douai, 25 mai 2000, n° 9662382, M. Posak ; CE (na), 5 septembre 2001, n° 223607, M. Posak.

3) Plus-values immobilières. Valeur vénale à l'acquisition. (1)

Mme DI MASSA / 2^{ème} chambre A / 16 mars 2005 / N° 02PA03688

Pour déterminer, en application des dispositions alors applicables de l'article 150 H du C.G.I., la valeur vénale des biens acquis par succession, c'est en règle générale à la valeur vénale retenue pour l'assiette des droits de mutation qu'il y a lieu de se référer. Dans le cas où à la date de la déclaration de la plus-value, l'administration a déjà entendu réparer une insuffisance d'évaluation de la valeur des biens déclarée à la succession et a procédé à un rehaussement de celle-ci, la valeur retenue pour l'assiette des droits de mutation s'entend, pour l'application des dispositions susmentionnées, de la valeur vénale résultant du redressement notifié au contribuable en matière de droits d'enregistrement, si ce redressement a été accepté par le contribuable. Il n'en va différemment que lorsque l'administration apporte la preuve que la référence à la valeur retenue pour l'assiette des droits de mutation, rehaussée par elle et acceptée par le contribuable, est dépourvue de toute signification.

M. BLAISSE / 2^{ème} chambre A / 16 mars 2005 / N° 02PA01026

(1) Rappr : CE, 25 mai 1988, n° 81512, M. Grizey ; 6 juillet 1988, n° 56922-71153-71873, M. Durand.

4) Revenus de capitaux mobiliers. Mise à disposition : non. (1)

L'inscription d'une somme sur un compte courant collectif d'associés ne peut être regardée par elle-même comme constatant la répartition entre les associés de sommes mises à leur disposition. La circonstance que des prélèvements aient été effectués sur ce compte par un ou des associés non identifiés au cours de l'année en litige ne suffit pas à établir si, et dans quelle mesure, les sommes figurant sur ce compte collectif étaient à la disposition de chacun des associés avant cette date. Par suite, l'administration fiscale ne pouvait estimer que le contribuable avait disposé au cours de cette année de la somme figurant sur ce compte en proportion des parts qu'il détenait dans la société.

M. JAFARALY / 2^{ème} chambre A / 30 mars 2005 / N° 01PA02604

(1) Cf. CE, 19 avril 1974, n° 87740-87753.

5) Quotient familial (1)

L'article 3 de la loi n° 95-1346 du 30 décembre 1995 prévoit qu'à compter de l'imposition sur les revenus de 1995, le nombre de parts prévu au premier alinéa de l'article 194 du C.G.I. est diminué de 0,5 pour l'imposition des contribuables célibataires ou divorcés ayant un ou plusieurs enfants à charge, mais exclut de cette mesure le contribuable qui vit seul et supporte effectivement la charge du ou des enfants. Si le législateur a entendu, en posant une condition de vivre seul, placer tous les couples, mariés ou non, dans la même situation au regard des majorations de quotient familial attribuées pour les enfants à charge, il n'a pas pour autant voulu exclure de cette majoration les contribuables qui cohabitent avec une personne avec laquelle ils ne vivent pas maritalement.

(1) Cf : CE, 28 mai 2003, n° 242119, M. Maudelonde

2 - IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Exonération des entreprises nouvelles (1)

La condition prévue au II de l'article 44 sexies du C.G.I. doit être remplie dès la création de l'entreprise nouvelle et à tout moment de son existence aussi longtemps que l'intéressée entend bénéficier de l'allègement fiscal prévu au I du même article. Ainsi, la détention du capital d'une entreprise nouvelle par une autre société, postérieurement à sa création, est de nature à la priver du bénéfice de l'allègement fiscal prévu au I de l'article 44 sexies précité du C.G.I, mais seulement pour la période de l'exercice en cours postérieure à la date de cette détention.

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE c/ S.A.R.L. Bel Canto / 2^{ème} chambre A / 30 mars 2005 / N° 01PA03292

(1) Cf. : CE, 20 mai 1998, n° 171915, M. Vallat ; 17 octobre 2003, n° 241128, Société L'Aigle Levage ; CAA Lyon, 27 mai 2004, n° 00-2693, SARL Resintel.

3 - PROCÉDURE D'IMPOSITION

1) *Champ d'application de l'article L. 52 du L.P.F. (durée de vérification de comptabilité pour les « petites » entreprises).*

a) *Société commerciale en la forme (S.A.R.L.) exerçant une activité civile : non. (1)*

Les dispositions de l'article L. 52 du L.P.F., qui limitent à un maximum de trois mois la durée de vérification de la comptabilité de certaines « petites » entreprises, ne sont pas applicables à une entreprise exerçant une activité civile, en l'espèce, la location de locaux nus à usage d'habitation, quand bien même cette activité est exercée par une S.A.R.L., société commerciale en la forme.

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE c/ S.A.R.L. Centre d'études et d'intérêts particuliers / 2^{ème} chambre B / 11 mars 2005 / N° 01PA01649

b) *S.C.I., dont tout ou partie des droits est détenu par une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés exerçant une activité civile : non. (1)*

Les dispositions de l'article L. 52 du L.P.F. ne sont pas non plus applicables à une S.C.I. exerçant une activité civile, quand bien même tout ou partie de ses droits est détenu par une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés.

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE c/ Société Saipia / 2^{ème} chambre B / 11 mars 2005 / N° 01PA01650

(1) Cf. CE, 9 juillet 2003, n° 230168, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie c/ M. Kerleau

2) *Vérification de comptabilité d'une société dont le représentant légal est incarcéré. Modalités d'envoi de l'avis de vérification. (1)*

Aucun texte législatif ou réglementaire ne prévoit que l'administration doit faire parvenir l'avis de vérification de comptabilité à la maison d'arrêt dans laquelle est détenu le représentant légal de la société vérifiée. En adressant au siège social de cette société un avis de

vérification qui a été reçu par une personne dont l'habilitation à recevoir des plis n'est pas contestée, l'administration doit être regardée comme ayant mis en mesure le représentant légal de désigner un mandataire. Par suite, la société ne peut être considérée comme ayant été privée du fait de l'incarcération de son dirigeant à la date d'envoi de l'avis de vérification de la faculté d'un débat oral et contradictoire avec le vérificateur.

Me SEGUI en qualité de liquidateur de la S.A. Giovagnoni Constructions / 2^{ème} chambre A / 16 mars 2005 / N° 00PA02981

(1) Rappr : CE, 17 novembre 1997, n° 136114, M. Duteil ; 28 juillet 2004, n° 248542, M. Soligon.

4 - RÈGLES DE PROCÉDURE CONTENTIEUSE SPÉCIALES

Recevabilité de la demande devant le tribunal administratif. Contentieux d'assiette. Gérant d'une société en liquidation judiciaire agissant à titre personnel alors qu'il n'a pas encore été déclaré solidairement responsable du paiement des impositions de la société : non.

En application de l'article L. 267 du L.P.F., le dirigeant d'une société, s'il est responsable de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société, peut être déclaré solidairement responsable du paiement de ces impositions et pénalités par le président du tribunal de grande instance.

Le gérant d'une société a été assigné devant le tribunal de grande instance sur le fondement des dispositions de ce texte et, prétendant agir en qualité de débiteur solidaire de l'impôt, a présenté au directeur des services fiscaux une réclamation tendant à la décharge des impositions assignées à la société. Ce tribunal a sursis à statuer en attente de la décision à rendre sur la réclamation, sans se prononcer sur la solidarité. Dès lors que le gérant n'a, dans ces conditions, jamais été déclaré solidaire de la société, au sens des dispositions de l'article L. 267 du L.P.F., sa réclamation et sa demande au tribunal administratif étaient irrecevables.

Mme LEBEGUE / 5^{ème} chambre A / 17 mars 2005 / N° 00PA01502

5 - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

(1) Calcul de la taxe. Opérations indissociables d'une vente de boissons non alcooliques. Taux réduit : oui.

L'article 278 bis du C.G.I. soumet au taux réduit de TVA les opérations de vente portant sur les boissons non alcooliques.

Une société a notamment pour activité de mettre gratuitement à la disposition de ses clients des distributeurs automatiques de boissons, à l'attention du personnel de ces derniers, qui lui réservent en contrepartie l'exclusivité de la vente des produits nécessaires à la confection des boissons, consistant en recharges ou « kits » contenant à titre principal la poudre destinée à être

diluée dans l'eau ainsi que les gobelets et les cuillères en plastique. La société prend en charge les coûts d'installation, de fonctionnement et éventuellement de réparation des distributeurs, dont elle conserve la maîtrise durant le dépôt, et ces appareils, qui délivrent l'eau, ne peuvent être approvisionnés qu'au moyen des kits vendus aux dépositaires, lesquels sont tenus d'en régler immédiatement le coût.

Le prix ainsi payé rémunère, outre le droit d'utiliser le matériel déposé, l'acquisition des recharges dont les gobelets et cuillères sont indissociables de la poudre. Il a, dès lors, totalement pour contrepartie la réalisation d'une opération globale de vente de boissons non alcooliques, sans qu'y fasse obstacle la circonstance qu'ultérieurement chaque dépositaire fixe librement et perçoit de l'utilisateur le prix des boissons. Par suite, l'intégralité du prix de vente des recharges relève du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée.

SOCIÉTÉ LYOVEL / 5ème chambre A / 17 mars 2005 / N° 01PA00851

(2) Exonération. Opérations d'entremise portant sur des titres. (1)

L'article 261 C du C.G.I., aux termes duquel : " Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée : 1° Les opérations bancaires et financières suivantes : e.) Les opérations, autres que celles de garde et de gestion portant sur les actions, les parts de sociétés ou d'associations, les obligations et les autres titres... ", doit être interprété à la lumière des dispositions de l'article 13, B de la sixième directive du Conseil des communautés européennes en date du 17 mai 1977 concernant l'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux termes desquelles : " « ... les États membres exonèrent... : ... d) les opérations suivantes : ... 5. Les opérations, y compris la négociation, mais à l'exception de la garde et de la gestion, portant sur les actions, les parts de sociétés ou d'associations, les obligations et les autres titres ". Il en résulte que les opérations exonérées portant sur les actions, les parts de sociétés ou d'associations, les obligations et les autres titres incluent les opérations de négociation, c'est-à-dire en particulier les opérations d'entremise.

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE c/ Monnet / 2ème chambre A / 30 mars 2005 / N° 01PA00769

(1) Cf. CJCE, 13 décembre 2001, aff. 235/00, 5e ch., CSC Financial Services Ltd.

ENSEIGNEMENT

6 - ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR

Nomination d'un enseignant sur un poste de maître de conférences en Nouvelle-Calédonie. Mesure intervenue après consultation d'instances incompétentes. Vice de procédure.

En vertu de l'article 1er de l'ordonnance n° 98-582 du 8 juillet 1998, l'université française du Pacifique a été remplacée par deux universités créées en Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française. L'article 1er du décret n° 99-445 du 31 mai 1999 portant

création de ces deux établissements a prévu le transfert, avec leur mode d'organisation, des activités exercées par le centre universitaire de Nouvelle-Calédonie de l'université française du Pacifique à l'université de la Nouvelle-Calédonie, un conseil provisoire étant mis en place dans chacune des deux nouvelles universités jusqu'à l'installation des instances consultatives prévues à l'article 72 de la loi n° 84-52 du 26 janvier 1984, à savoir la commission de spécialistes de l'enseignement supérieur et le conseil d'administration de l'établissement. En application de l'article 1er du même décret, le conseil du centre universitaire de Nouvelle-Calédonie est toutefois demeuré en fonctions pour exercer en tant que de besoin toute compétence consultative relative à la mise en place des nouvelles institutions et pour délibérer sur les questions urgentes jusqu'à l'installation provisoire de l'université de la Nouvelle-Calédonie.

Un poste vacant de maître de conférences à l'université de la Nouvelle-Calédonie a été pourvu par arrêté du 4 septembre 1999, pris après consultation le 3 juin 1999 de la commission de spécialistes de l'université française du Pacifique et le 18 juin 1999 du conseil du centre universitaire de la Nouvelle-Calédonie. Or, à ces dates, ces deux instances n'étaient plus, du fait de la création de l'université de la Nouvelle-Calédonie, compétentes pour émettre une proposition sur la nomination prononcée.

En l'absence de circonstances faisant obstacle à la mise en place et à la consultation de la commission de spécialistes et du conseil d'administration de l'université de la Nouvelle-Calédonie avant la rentrée universitaire suivante, intervenue le 1er février 2000, la nomination d'un enseignant à ce poste a été prononcée selon une procédure irrégulière, dès lors que la nécessité d'assurer la continuité du service public de l'enseignement supérieur n'imposait pas qu'il soit dérogé aux règles normales de compétence des instances consultatives.

Mme MOSCHETTO / 1ère chambre A / 10 mars 2005 / N° 00PA02931

----- **FONCTIONNAIRES ET AGENTS PUBLICS**

7 - DISCIPLINE

Procédure disciplinaire engagée à l'encontre d'un officier de la police nationale. Mention de l'avis unanime des membres du conseil de discipline sur le procès-verbal. Atteinte au caractère secret du scrutin.

L'article 44 du décret du 9 mai 1995 fixant les dispositions communes applicables aux fonctionnaires actifs de la police nationale dispose que les membres du conseil de discipline, après délibération, expriment leur avis sur la sanction à appliquer par vote au scrutin secret. Est, dès lors, de nature à trahir le secret du délibéré et, par voie de conséquence, à entacher d'irrégularité l'avis du conseil de discipline la mention, sur le procès-verbal établi à la suite de la réunion du conseil, que son avis a été rendu «à l'unanimité de ses membres».

M. RAMEYE / 1ère chambre B / 15 mars 2005 / N° 02PA01400

8 - ENTRÉE EN SERVICE

Personnels actifs de la police nationale. Concours d'accès aux emplois de lieutenant de police et de gardien de la paix. (1)

1/ Taille minimale requise.

2/ Distinction entre les candidats masculins et féminins. Absence de violation du principe d'égalité entre les sexes.

L'arrêté interministériel du 21 janvier 1998 relatif à l'aptitude physique exigée des candidats aux emplois des personnels actifs de la police nationale dispose, en son article 2, que les candidats aux concours d'accès aux emplois de lieutenant de police et de gardien de la paix doivent mesurer au minimum 1,68 m pour les hommes et 1,60 m pour les femmes.

1/ La nature des missions assurées par les lieutenants de police et les gardiens de la paix ainsi que les conditions d'exercice de leurs fonctions justifient que soient exigées des candidats à un tel emploi non seulement les caractéristiques générales requises, en vertu de l'article 1^{er} de l'arrêté du 21 janvier 1998, pour un service actif de jour comme de nuit, telles l'acuité visuelle et l'absence de tout handicap, mais aussi une condition spécifique liée à une taille minimale, à titre d'aptitude physique, au sens de l'article 2 du même texte.

2/ Le choix d'une taille de 1,68 m pour les hommes et de 1,60 m pour les femmes ne révèle pas une méconnaissance du principe d'égalité entre les sexes, dès lors qu'il existe une différence objective de situation, en ce qui concerne la taille, entre ces deux catégories de postulants, de nature à justifier que soit admise pour les candidates aux concours d'accès à ce type d'emplois une taille minimum inférieure à celle exigée des candidats.

MINISTRE DE L'INTÉRIEUR c/ M. Lopez-Dorado / Formation plénière / 11 mars 2005 / N° 00PA03321

1) NB : un arrêté du ministre de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales en date du 26 mars 2004 relatif à l'aptitude physique exigée des candidats aux emplois de commissaire de police, lieutenant de police et gardien de la paix de la police nationale (J.O. du 1^{er} avril 2004) exige de l'ensemble des candidats, masculins et féminins, une taille minimum de 1,60 m et un indice de masse corporelle compris entre 21 et 30.

PROCÉDURE

9 - INTÉRÊT POUR AGIR

Candidature d'un enseignant à une affectation en Nouvelle-Calédonie. Absence de justification des conditions requises. Intérêt pour contester la nomination d'un autre enseignant.

En application de l'article 2 du décret n° 96-1026 du 26 novembre 1996, l'affectation d'un enseignant dans l'un des territoires d'outre-mer est subordonnée à la justification d'une affectation préalable d'au moins deux ans hors de ces territoires, condition dont sont seuls exemptés les membres des corps d'enseignants chercheurs régis par le décret n° 84-431 du 6 juin 1984.

Un professeur agrégé, même s'il ne remplit pas la condition requise de durée minimale d'affectation prévue par l'article 2 du décret du 26 novembre 1996 pour prétendre à une nomination, par la voie du détachement, sur un emploi de maître de conférences en Nouvelle-Calédonie, justifie d'un intérêt lui donnant qualité pour contester la légalité de l'arrêté de nomination d'un autre enseignant sur cet emploi, dès lors qu'il appartient à l'une des catégories de fonctionnaires qui ont vocation à faire acte de candidature, au titre du détachement, sur les emplois de maîtres de conférences.

Mme MOSCHETTO / 1^{ère} chambre A / 10 mars 2005 / N° 00PA02931

RESPONSABILITÉ DE LA PUISSANCE PUBLIQUE

10 - PRESCRIPTION QUADRIENNALE

Expropriation. Refus illégal d'autorisation de lotir. Fait générateur de la créance.

Un refus illégal opposé à une demande d'autorisation de lotir présentée en vue de la réalisation d'une zone artisanale, annulé par une décision du Conseil d'État, ne peut, bien qu'il constitue une faute de nature à engager la responsabilité d'une commune, donner lieu à indemnisation, dès lors que le préjudice résultant, pour le requérant, de l'impossibilité de réaliser son projet ne peut être regardé comme la conséquence directe de la faute de service ainsi commise, mais est entièrement imputable à l'expropriation dont son bien a fait l'objet par une ordonnance d'expropriation en date du 3 mai 1990 à laquelle il a adhéré en 1991. Le fait générateur de la créance résidant dans cette expropriation, le point de départ de la prescription doit, en application des dispositions de l'article 1^{er} de la loi du 31 décembre 1968, être fixé au 1^{er} janvier 1992. Par suite, la réclamation de l'intéressé tendant à l'indemnisation de son préjudice, parvenue en mairie le 13 octobre 1997, a été présentée au-delà du délai de quatre ans qui expirait le 31 décembre 1995, le recours juridictionnel formé contre le refus d'autorisation de lotir n'ayant pu interrompre ce délai dès lors qu'il ne concernait pas le fait générateur de la créance.

M. MARCHAND / 1^{ère} chambre A / 10 mars 2005 / N° 00PA01274

DÉCISIONS DU CONSEIL D'ETAT **JUGE DE CASSATION**

☺ *Décision du 16 mars 2005, n° 265560, Ministre de l'outre-mer c/ gouvernement de la Polynésie française*

Par un arrêt du 31 décembre 2003, n° 03PA01938, *Haut-commissaire de la République en Polynésie française c/ Territoire de la Polynésie française*, la Cour a confirmé la légalité d'un arrêté du président du Territoire de la Polynésie française portant octroi à l'Eglise évangélique de cette collectivité d'une subvention d'équipement d'un montant de 8,5 millions de francs CFP destinée à permettre la construction d'un presbytère sis à Fetuna, sur l'île de Raiatea, immeuble détruit par un cyclone en 1998.

La Cour a, en premier lieu, considéré que le principe constitutionnel de laïcité qui s'applique en Polynésie française et implique une stricte neutralité de l'Etat et des collectivités territoriales de la République ainsi qu'un traitement égal des différents cultes, n'interdit pas, par lui-même, l'octroi, dans l'intérêt général et dans les conditions définies par la loi, de certaines subventions à des activités ou des équipements dépendant des cultes. Il a été rappelé que la loi du 9 décembre 2005 de séparation des églises et de l'Etat, dont l'article 2 dispose que « la République ne reconnaît, ne salarie, ni ne subventionne aucun culte », n'est pas applicable au territoire de la Polynésie française et qu'aucune des dispositions spécifiques, auxquelles est soumis ce territoire, n'interdit une telle contribution.

La Cour a, en second lieu, jugé, sur le fondement de l'article 2 de l'arrêté n° 782/CM du 4 août 1997 autorisant le Territoire de la Polynésie française à accorder des subventions d'équipement à des personnes morales ou physiques de droit privé en vue de réaliser les investissements d'intérêt général relevant de leur compétence, que l'attribution de la subvention litigieuse correspondait à un objectif d'intérêt général, dès lors que cette aide octroyée à l'église évangélique avait pour objet la reconstruction d'un presbytère après le passage d'un cyclone, que ce bâtiment jouait un rôle dans de nombreuses activités socio-éducatives, notamment dans les îles éloignées comme celle concernée et que, dans des circonstances de cette nature, le presbytère était ouvert à tous et accueillait les sinistrés. Confirmation de l'arrêt de la Cour.

✂ *Décision du 18 mars 2005, n° 254040, M. Laurent*

Par une ordonnance du 3 décembre 2002, n° 02PA03223, le président de la 2^{ème} chambre B de la Cour avait constaté la tardiveté d'une requête dirigée contre un jugement du 13 novembre 1997, qui avait été notifié régulièrement à son destinataire, dans les conditions prévues à l'article R. 211 du code des tribunaux administratifs et des cours administratives d'appel, alors en vigueur, le 19 décembre 1997, date de présentation du pli recommandé avec accusé de réception à la seule adresse connue du tribunal, dès lors que la requête d'appel n'avait été enregistrée au greffe de la Cour que le 2 septembre 2002, soit après l'expiration du délai de deux mois prévu par les dispositions de l'article R. 229 du même code.

Le Conseil d'Etat a relevé que le président de la formation de jugement s'était abstenu de répondre à un moyen opérant invoqué par le requérant, lequel faisait valoir que, s'il avait omis d'aviser le tribunal administratif de son déménagement, il avait, en revanche, donné en temps utile à la Poste un ordre de réexpédition, vers sa nouvelle adresse, des courriers qu'il pourrait recevoir à son ancien

domicile. L'ordonnance contestée a, par voie de conséquence, été annulée pour défaut de motivation.

Statuant au fond, le Conseil d'Etat a jugé que l'administré ou le justiciable, à qui il appartient en principe, en cas de déménagement, de faire connaître à l'administration ou au greffe de la juridiction son changement d'adresse, est néanmoins regardé comme ayant pris les dispositions nécessaires pour que le courrier lui soit adressé à sa nouvelle adresse et ne puisse donc lui être régulièrement notifié qu'à celle-ci, lorsqu'il informe la Poste de sa nouvelle adresse en demandant que son courrier y soit réexpédié.

☺ *Décision du 23 mars 2005, n° 260897, Société Carrefour France*

Par un arrêt du 7 août 2003, n° 98PA00099, *Société Carrefour France* (Lettre de la Cour n° 56 – octobre 2003), la Cour a rappelé que l'établissement de droits excédant le montant de ceux qui résulteraient des éléments déclarés par un redevable ne pouvait intervenir lorsqu'une imposition, telle la taxe professionnelle, est assise sur la base d'éléments qui doivent être déclarés par ce dernier, que dans la mesure où l'intéressé avait, conformément au principe général des droits de la défense et à défaut d'applicabilité de la procédure de redressement contradictoire prévue par les articles L. 55 à L. 61 du L.P.F. été mis à même de présenter ses observations.

Il a été jugé que tel avait été le cas en l'espèce, dès lors que l'administration avait, par lettres des 18 octobre et 22 novembre 1993, informé la société requérante des raisons pour lesquelles les biens litigieux n'étaient pas susceptibles d'être inclus dans l'assiette de la taxe foncière et devaient être distinctement pris en compte en vue de la détermination de celle de la taxe professionnelle, en joignant, en annexe, la liste détaillée, pour chaque établissement, de ces biens avec la mention de leur prix de revient. Ne révélait pas une méconnaissance de ce principe le fait que ces courriers ne précisaient pas les années au titre desquelles, dans la limite de la prescription, des rappels de taxe étaient envisagés, ni le montant auquel les redressements auraient pour effet de porter les bases nettes totales d'imposition. Il a été relevé que la société avait disposé d'un délai raisonnable pour présenter ses observations en réponse eu égard à la mise en recouvrement des compléments de taxe professionnelle, intervenue le 31 décembre 1993. Il a également été jugé que la circonstance que l'administration n'avait pas expressément, dans ses courriers, invité la société à présenter des observations était, en l'occurrence, sans incidence sur le respect principe général des droits de la défense. Confirmation de l'arrêt de la Cour.

Le Conseil d'Etat considère, d'une part, que la Cour n'a pas commis d'erreur de droit en émettant souverainement l'appréciation que, eu égard aux éléments portés à la connaissance du redevable, la société avait été mise à même de présenter utilement des observations et, d'autre part, que la Cour n'a pas méconnu l'étendue des obligations qui découlent, pour l'administration, du principe général des droits de la défense en jugeant qu'était sans incidence la circonstance que l'administration n'avait pas expressément invité la société à présenter des observations