



# La commission départementale des impôts : rôle de l'expert-comptable

Le 16 janvier dernier, la commission Fiscale du Conseil supérieur a, en liaison avec la cour administrative d'appel de Paris, initié une réflexion sur le rôle de l'expert-comptable siégeant au sein de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires. Celle-ci avait pour objectifs, vingt ans après la « loi Aicardi », de faire le point sur l'apport de l'expert-comptable en tant que membre de la commission et de réfléchir aux évolutions possibles.

Participaient aux débats placés sous la présidence de Pierre-François Racine, président de la cour administrative d'appel de Paris et animés par Jean-Marie Touzet, expert-comptable ; Frédéric Bataille, commissaire du Gouvernement ; Jean-Luc Barçon-Maurin, sous-direction du contrôle fiscal, DGI ; Philippe Couzinet, président de section au tribunal administratif de Paris ; Loïc Geslin, président de la commission Fiscale du Conseil supérieur ; Isabelle Roblot-Minssen, chambre de commerce et d'Industrie de Paris.

Jean-François Pestureau, responsable de la commission Fiscale du Conseil régional de Paris Ile-de-France, participait également au débat en assurant la liaison avec les experts-comptables, membres des commissions départementales de toutes les régions de France qui étaient conviés à cette manifestation.

Les thèmes suivants ont été notamment abordés :

- ▶ extension récente de la compétence de la commission et contours de son pouvoir élargi ;
- ▶ composition de la commission et perception du rôle de l'expert-comptable par les présidents, les professionnels et les contribuables ;
- ▶ présentation de statistiques, constat des pratiques et propositions d'amélioration.

## L'extension du champ de compétence de la commission départementale

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, celles-ci étant définies de façon stricte par la jurisprudence.

L'article 26 de la loi de finances rectificative pour 2004 a apporté plusieurs modifications aux dispositions régissant la compétence et les modalités de saisine de la commission départementale<sup>1</sup>.

Ainsi, la compétence matérielle de la commission a été étendue à l'examen des conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles.

Dans les matières pour lesquelles la commission est appelée à formuler un avis, la loi a prévu la compétence de celle-ci à l'égard de toutes les questions de fait, y compris lorsque les faits contribuent à la qualification juridique d'une opération.

Cette extension de compétence de la commission destinée à améliorer l'efficacité de son intervention faisait partie des propositions du Conseil supérieur dans le cadre du Congrès 2004 de l'Ordre des Experts-comptables.

Elle devrait profiter :

- ▶ au juge, en permettant que soient réglées au stade précontentieux de nombreuses questions portant sur l'appréciation des faits et pour lesquelles les commissions se déclaraient auparavant incompétentes et en allégeant ainsi sa tâche ;
- ▶ à l'administration, en limitant le nombre des cas dans lesquels elle risque de refuser à tort la saisine de la commission au motif que le litige porte sur une question de droit et en

réduisant ainsi les risques d'annulation de la procédure d'imposition ;

▶ au contribuable, par la simplification qu'elle apporte du point de vue de la distinction entre question de fait et question de droit qui, dans de nombreux redressements, s'avère délicate.

Autre innovation importante apportée par la loi de finances rectificative pour 2004 au moment où le droit comptable est en pleine mutation, la commission dispose désormais d'un pouvoir limité de qualification juridique concernant l'appréciation du :

- ▶ principe et du montant des amortissements et des provisions ;
- ▶ caractère normal des actes de gestion et caractère déductible des travaux immobiliers ; mais c'est une exception, la distinction entre charges et immobilisations restant en dehors de la compétence de la commission départementale.

Dans ce nouveau contexte, en particulier lorsque la règle comptable est susceptible de changer, conformément au principe de connexion, le rôle de l'expert-comptable devrait se trouver conforté ; cela est vrai notamment au regard du calcul des amortissements et des provisions (tant pour dépréciation que pour risques et charges), de la valorisation des stocks ou encore de l'impact financier de la désactualisation d'une provision pour reconstitution de site.

La poursuite de l'extension des compétences de la commission départementale des impôts, et ce dans un objectif de diminution du nombre des avis d'in-

1. sur ces points : BO 13 M-I-05 du 18 avril 2005.

2. cf. Litiges fiscaux : le recours à la Commission départementale des impôts, la commission de conciliation et l'interlocuteur départemental en 175 questions ; E. Annicchiarico, C. V. Helmholtz et J.-B. Mareuil ; Editions EFE.

compétence, a été évoquée en séance.

Cette extension pourrait concerner les cas de redressements "collatéraux" ; par exemple lorsque la commission est compétente pour les mêmes faits concernant une association, en matière d'impôts directs et non pas en matière de TVA. Il en est de même des cas de rupture de compétence pour les mêmes faits liés au changement de personne imposable.

A cet égard, il a été aussi évoqué la question de la compétence de la commission lorsque l'administration fiscale opère une substitution de base légale en cours de procédure.

L'octroi d'un rôle juridictionnel à la commission n'a pas été jugé souhaitable pour les raisons suivantes :

- ▶ le nombre de niveaux de juridictions passerait à quatre voire à cinq, contre trois actuellement (tribunal administratif, cour administrative d'appel, Conseil d'Etat) ;
- ▶ la décision de la commission n'a normalement pas d'incidence sur la charge de la preuve, ce qui est favorable au contribuable ;
- ▶ l'administration fiscale suit l'avis de la commission dans 96 % des cas ;
- ▶ ceci nécessiterait la mise en place de procédures extrêmement précises et contraignantes dont la violation risquerait d'entraîner la décharge de l'imposition pour vice de procédure.

### La composition de la commission et l'éclairage technique apporté par l'expert-comptable

La composition tripartite de la commission départementale offre une place importante aux représentants des contribuables, puisqu'ils sont supérieurs en nombre à ceux de l'administration fiscale, étant toutefois rappelé que le Président a voix prépondérante en cas de partage.

Il a été rappelé que l'expert-comptable figure parmi les représentants des contribuables. La question se pose de savoir si les représentants des contribuables doivent se comporter comme porte-parole du contribuable dont le dossier est soumis à la commission départementale.

L'expert-comptable ne peut soutenir l'insoutenable, sauf à perdre le crédit dont jouit sa fonction. Cette remarque vaut également pour les autres représentants des contribuables.

La question du renouvellement et de la durée du mandat des représentants des contribuables dans les commissions départementales a été évoquée en séance. Celle-ci nécessite de tenir compte de la démographie dans certains départements.

Le rôle de l'expert-comptable est unanimement apprécié. Sa contribution est devenue indispensable par l'éclairage technique qu'il est seul à pouvoir donner à tel point que des auteurs<sup>2</sup> se sont étonnés du fait qu'il ait pu ne pas siéger à la commission avant la « loi Aicardi ».

### Statistiques, constat des pratiques et propositions d'amélioration

La commission départementale, lieu de dialogue et de conciliation original dans la mesure où le litige initial est examiné par des personnes extérieures à celui-ci, joue pleinement son rôle d'amortisseur de conflit entre l'administration fiscale et le contribuable et permet ainsi de réduire sensiblement les contentieux.

Quelques statistiques soulignent l'intérêt des contribuables pour la saisine des commissions départementales :

- ▶ nombre d'affaires examinées par an : 5 000 affaires par an environ sont examinées, chiffre à rapprocher du nombre de contrôles (vérifications et ESFP) qui oscille depuis de

nombreuses années autour de 50 000 ;

- ▶ nombre d'avis favorables aux services : tendance à l'accroissement (de 58 % en 1997 à 66 % en 2005) dû non pas à une sévérité accrue mais peut-être au fait que les dossiers issus des propositions de rectification sont résolus en amont notamment par des recours hiérarchiques ;

- ▶ nombre d'affaires pour lesquelles la commission s'est déclarée incompétente : tendance à la baisse (19 % en 97 à environ 10 % maintenant).

Par ailleurs, les commissions départementales siègent beaucoup plus vite que par le passé : les délais d'intervention sont passés de près d'un an en 1997 à moins de quatre mois en 2005.

Une enquête est en cours de réalisation sur le rôle de la chambre de commerce vis-à-vis des commissions départementales des impôts.

Dans certaines chambres de commerce et d'industrie, des réunions préparatoires sont organisées entre le chef d'entreprise, son conseil et les représentants des contribuables.

Cette action a été décidée pour faciliter la compréhension de certains dossiers pas toujours aisée (absence de mémoire de réponse du contribuable dans 60 % des cas et manque de temps du représentant). Celles-ci poursuivent plusieurs objectifs :

- ▶ sensibiliser les chefs d'entreprise au fonctionnement de la commission ;
- ▶ favoriser un certain équilibre au sein de cette instance sans alourdir la procédure.

Certes, l'organisation de telles réunions permettrait de résoudre les difficultés constatées dans certaines commissions et liées à l'impossibilité de l'examen de documents communiqués en séance.

Toutefois, pour certains, la participation de l'expert-comptable n'est pas forcément souhaitable, les présidents pouvant

## CONFÉRENCES DU CLUB FISCAL

▶ « Assister son client devant la Commission départementale des impôts », pour donner aux conseillers et aux confrères des conseils pratiques et concrets dans le cadre de cette mission animée par Jean-François Pestureau et Jean-Marie Touzet ;

▶ « Abus de droit »

▶ mardi 4 septembre 2007 de 8h30 à 11h aux salons Hoche 9, avenue Hoche 75008 Paris (M° Courcelles) avec retransmission en différé à partir du site du Club Fiscal.

Pour tous renseignements : [www.clubfiscal.net](http://www.clubfiscal.net)

assimiler ces réunions préparatoires à un exercice de conditionnement.

Des propositions d'amélioration ont été faites concernant :

- ▶ la possibilité de désigner spécifiquement des représentants pour les litiges complexes ou relevant de la direction des grandes entreprises (par exemple, prix de transfert) ;

- ▶ l'allongement du délai de convocation des représentants qui est de 5 jours actuellement (15 jours en pratique) sans toutefois accroître les délais d'intervention de la commission ;
- ▶ l'élaboration d'un vademecum sur la commission départementale des impôts, notamment l'intérêt de sa saisine et ses conséquences ou, à tout le moins, l'insertion d'une information plus explicite sur ce point dans la Charte du contribuable vérifié que l'administration a l'obligation de communiquer au contribuable en même temps que l'avis de vérification ;
- ▶ la communication de l'avis de la commission aux représentants de contribuables. ●

### POUR TOUT RENSEIGNEMENT

[lgelin@oec-aquitaine.fr](mailto:lgelin@oec-aquitaine.fr)

[pcollin@cs.experts-comptables.org](mailto:pcollin@cs.experts-comptables.org)