
**RAPPORT SUR LES CONDITIONS
DE MISE EN ŒUVRE DES PROCEDURES DE RESCRIT,
DE PROMOTION DU DISPOSITIF
ET DE PUBLICATION DES DECISIONS DE RESCRIT**

ANNEE 2008

I. INTRODUCTION	4
II. DÉFINITION DU RESCRIT ET ARTICULATION DES DISPOSITIONS	4
A. Définition	4
B. Articulation des dispositions	5
1. L'origine des dispositions	5
2. Les garanties apportées	5
III. LES RESCRITS EXISTANTS : UNE OFFRE RÉGULIÈREMENT ÉTENDUE	5
A. Le rescrit général	5
B. Les rescrits spécifiques	6
1. Les rescrits « accord implicite »	6
2. Les rescrits spécifiques de l'article L. 80 B, 2° à 6° et 8°	7
a) Allègements d'impôts pour les entreprises nouvelles et amortissements exceptionnels (dispositif codifié au 2° de l'article L. 80 B)	7
b) Dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche (dispositif codifié aux 3° et 3° bis de l'article L. 80 B)	7
c) Régime des jeunes entreprises innovantes (dispositif codifié au 4° de l'article L. 80 B)	8
d) Régimes des pôles de compétitivité (dispositif codifié au 5° de l'article L. 80 B)	8
e) Le rescrit « établissement stable » (dispositif codifié au 6° de l'article L. 80 B)	9
f) Le rescrit « qualification d'une activité au regard de catégories de revenus ou d'impôts » (dispositif codifié au 8° de l'article L. 80 B)	9
3. Les demandes sur la reconnaissance du statut d'organisme d'intérêt général ou d'utilité publique en France (dispositif codifié à l'article L. 80 C)	10
4. Le rescrit « abus de droit » (dispositif codifié à l'article L. 64 B du LPF)	10
5. Le rescrit « valeur » (dispositif codifié à l'article L. 18 du LPF)	11
C. Les accords sur les prix de transfert (article L. 80 B- 7° du LPF)	11
1. Une approche préventive : l'accord préalable (APP)	11
2. La pratique des APP	12
IV. LES PROCÉDURES DE DEMANDE DE RESCRIT ET DE SECOND EXAMEN D'UNE PRISE DE POSITION FORMELLE DE L'ADMINISTRATION	12
A. Rappel : les règles pratiques de la demande de rescrit	12
1. Le contenu de la demande	12
2. Le moment de la demande	12
3. Les modalités de dépôt de la demande	13
4. Le lieu de dépôt de la demande	13
B. L'ouverture d'un second examen des rescrits	14
1. Le champ d'application de la procédure de second examen d'une prise de position formelle	14
2. Les garanties apportées	14
3. Les modalités de la demande de second examen	14
V. POINT D'ÉTAPE SUR LES DERNIÈRES ÉVOLUTIONS ET BILAN DE L'ACTIVITÉ EN 2008	14
A. Les dernières évolutions	14
1. Une législation enrichie	14

2. L'opposabilité des rescrits publiés en ligne.....	15
3. Le renforcement du pôle rescrit, ses actions.....	15
a) Le rôle du pôle rescrit de la DGFIP.....	15
b) Les actions de communications sur le rescrit.....	15
B. Bilan de l'activité de rescrit en 2008.....	16
1. Une forte augmentation des rescrits au niveau départemental (...)	16
a) Un nombre important de prises de position formelles sur l'interprétation d'un texte fiscal.....	16
b) Le développement des prises de position formelle sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal.....	16
2. (...) inégalement répartie entre tous les domaines du rescrit.....	16
a) Des rescrits toujours plus utilisés.....	18
b) Certains rescrits insuffisamment mobilisés.....	18
c) Les délais moyens de traitement des rescrits.....	19
3. Un traitement centralisé pour les dossiers les plus complexes.....	20
a) La répartition des rescrits par domaine.....	20
b) L'analyse de l'activité relative aux rescrits généraux et spécifiques.....	20
c) L'analyse de l'activité en matière de prix de transfert.....	20
4. Un niveau de consultations soutenu de l'espace rescrit du portail fiscal.....	23
a) Les consultations des rubriques de l'espace rescrit se maintiennent à un niveau élevé.....	23
b) La publication en ligne des rescrits et leur consultation.....	24

VI. LES TRAVAUX EN COURS POUR 2009 **24**

A. La mise à jour de l'espace Internet dédié au rescrit.....	24
B. Le développement de l'offre de services aux collectivités locales.....	25
C. La création d'une structure d'accueil des non résidents.....	25
D. La Plate-forme CIR.....	25

VII. CONCLUSION **26**

* *

*

I. INTRODUCTION

A la suite des 30 mesures annoncées en novembre 2004 par le Ministre d'Etat pour faciliter les relations entre les contribuables et l'administration fiscale, une nouvelle impulsion a été donnée au rescrit par la Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP)¹. Dans ce contexte, la création de nouvelles procédures², la mise en place d'une cellule de pilotage au sein du Bureau des agréments et rescrits et d'un espace dédié sur le portail fiscal avaient notamment pour objectif de mieux faire connaître ce dispositif aux usagers professionnels et particuliers.

Les évolutions, notamment législatives, introduites en 2008 ouvrent de nouvelles perspectives de développement et d'amélioration de la qualité de l'offre de service dans ce domaine.

En effet, les propositions du Rapport Fouquet, remis au Ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique en juin 2008, ont très largement été mises en œuvre : les rescrits assortis d'un délai de réponse encadré continuent de se développer, le rescrit valeur a été légalisé, et, surtout, la procédure s'améliore avec l'introduction d'un recours administratif contre les rescrits. Enfin, la cellule rescrit a été renforcée et ses missions ont été élargies.

L'objectif poursuivi est de permettre aux citoyens et aux entreprises de bénéficier d'une meilleure sécurité juridique et d'une plus grande transparence de la règle fiscale. Grâce à la procédure de rescrit, les contribuables peuvent en effet obtenir des engagements de l'administration sur l'application de la législation à leur situation particulière.

Après un bref rappel sur la notion de rescrit et l'articulation des différents dispositifs applicables **(I)**, le présent rapport détaille l'offre enrichie de rescrits **(II)** et la procédure de demande de rescrit et de second examen des réponses de l'administration **(III)**. Il fait le bilan des dernières évolutions et de l'activité du rescrit en 2008 **(IV)** pour conclure sur les perspectives d'évolution pour l'année en cours **(V)**.

II. DÉFINITION DU RESCRIT ET ARTICULATION DES DISPOSITIONS

A. DÉFINITION

Le rescrit est une prise de position formelle de l'administration fiscale sur l'interprétation d'un texte fiscal (article L. 80 A, alinéa 1 du Livre des procédures fiscales, ci-après LPF) ou sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal (articles L. 80 B, L. 80 C, L. 64 B et L. 18).

Une prise de position est considérée comme formelle lorsqu'elle est suffisamment explicite, ferme et non équivoque. Elle engage alors l'administration fiscale.

¹ L'article 4.2 du contrat de performance 2006-2008 de la Direction Générale des Impôts prévoit un objectif de sécurisation juridique des décisions à portée fiscale notamment grâce à la promotion du « rescrit ».

² Rescrits en cours de contrôle fiscal, établissement stable, jeunes entreprises innovantes et pôle de compétitivité, organismes bénéficiaires de dons.

B. ARTICULATION DES DISPOSITIONS

1. L'origine des dispositions

La première disposition instaurant le principe de prise de position formelle de l'administration a été introduite dans la législation en 1958. Son objectif était d'apporter une limite au droit de reprise de l'administration pour les contribuables qui l'avaient sollicitée.

Dans sa rédaction actuelle, le 1^{er} alinéa de l'article L. 80 A LPF institue, au profit des contribuables, une garantie contre les changements d'interprétation des textes fiscaux par l'administration fiscale. Les dispositions de cet article ne doivent pas être regardées comme ayant seulement pour objet de permettre à un contribuable de solliciter l'administration afin qu'elle lui fasse connaître le sens et la portée d'un texte fiscal. Elles autorisent l'intéressé à se prévaloir, en cas de rehaussement (c'est-à-dire de remise en cause de sa situation fiscale), de l'interprétation d'un texte fiscal donnée par l'administration.

L'article 19 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987, codifié à l'article **L. 80 B-1°** du LPF, constitue quant à lui une extension de la garantie précédente : il ouvre aux contribuables la possibilité d'opposer à l'administration ses prises de position formelle antérieures sur l'appréciation de situations de fait au regard d'un texte fiscal. Il a, par la suite, été complété par plusieurs dispositifs spécifiques assortis d'accord implicite en l'absence de réponse de l'administration aux demandes de prise de position formelle qui lui sont adressées.

2. Les garanties apportées

Pour l'usager, l'offre de rescrit se décline sous la forme de trois principales garanties.

- **La prise de position formelle sur un texte fiscal (article L. 80 A alinéa 1)** est une réponse de l'administration sur l'interprétation d'un texte fiscal opposable en cas de rehaussement d'une imposition antérieure. Les demandes individuelles formulées par un redevable à l'administration au titre du 1^{er} alinéa de l'article L. 80 A doivent donc porter sur un point de droit fiscal, de portée générale afin que cette dernière lui fasse connaître le sens et la portée du ou des textes fiscaux en cause.
- **La prise de position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal (L. 80 B-1°)** est une extension de la garantie de l'article L. 80 A alinéa 1. Elle permet à l'administration fiscale de tirer les conséquences juridiques d'une situation donnée d'un contribuable. La garantie accordée ne peut être invoquée que par le contribuable concerné par la réponse, pour une imposition postérieure à la prise de position de l'administration, si la situation en cause est strictement identique à celle qui a été formellement appréciée par l'administration.
- **Les rescrits de portée générale publiés en ligne par l'administration fiscale** sur son site www.impots.gouv sont également opposables.

III. LES RESCRITS EXISTANTS : UNE OFFRE RÉGULIÈREMENT ÉTENDUE

A. LE RESCRIT GÉNÉRAL

Le rescrit général, ou prise de position formelle, codifié au 1° de l'article L. 80 B du LPF, constitue le fondement juridique des procédures de consultation préalable de l'administration sur des situations de fait au regard d'un texte fiscal.

- Champ d'application du régime : cette procédure s'applique à tous les impôts, droits et taxes mentionnés dans le code général des impôts. Elle ne s'applique pas aux procédures d'imposition et de contrôle, au recouvrement de l'impôt, aux modalités d'application des pénalités (majorations et intérêts de retard), à la procédure contentieuse et aux obligations comptables des contribuables.
- Garantie apportée : lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal, elle ne peut procéder à aucun rehaussement sur le fondement d'une appréciation différente de cette situation de fait au regard du même texte fiscal. Cette garantie contre les changements de doctrine s'applique dès lors que l'usager est de bonne foi et qu'il se conforme exactement à la solution décrite à l'administration et expressément validée par elle.

Elle peut prendre fin dans trois cas :

- (i). le droit a évolué : la garantie cesse de s'appliquer dès l'entrée en vigueur du nouveau cadre juridique ;
- (ii). l'administration révisé son analyse sur la situation de fait qui lui a été présentée. Cette modification ne peut s'appliquer qu'à compter du jour où l'usager en est informé, et ne vaut que pour l'avenir ;
- (iii). la situation de fait a changé : la garantie cesse de s'appliquer dès lors que la situation de fait n'est plus strictement identique à celle présentée.

Ces dispositions générales ont été complétées par des procédures de rescrit dédiées à des opérations ou situations spécifiques. Les procédures dont il sera question dans le paragraphe (B.) sont d'origine législative, mais il est à noter que l'administration développe également cette offre par la voie de procédures doctrinales, tel que le rescrit « *restructurations d'entreprises* », proposé en 2006, et géré par le bureau agréments et rescrits de la DGFIP.

B. LES RESCRITS SPÉCIFIQUES

1. Les rescrits « accord implicite »

Les dispositions du 1° de l'article L. 80 B permettent aux contribuables de demander à l'administration de prendre position sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal ; seule une réponse expresse peut engager l'administration.

L'offre de sécurité juridique a été régulièrement complétée par des dispositifs qui prévoient une réponse obligatoire de l'administration à des demandes de prises de positions formelles dans un délai encadré, l'absence de réponse valant accord implicite. Les récentes évolutions législatives ont encore renforcé ce dispositif en assortissant d'un délai (généralement de trois mois), la réponse de l'administration lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète faite par un redevable de bonne foi dans les conditions décrites au (III).

En effet, la garantie est apportée aux contribuables qui ont exposé tous les éléments utiles permettant d'apprécier si les conditions requises pour bénéficier du régime sont satisfaites. Un redevable ne peut se prévaloir de la réponse ou de l'absence de réponse de l'administration lorsqu'il a fourni des éléments incomplets ou inexacts.

Les différents rescrits « *accord implicite* » sont exposés aux 2°, 3°, 3° bis, 4°, 5°, 6° et 8° de l'article L. 80 B, à l'article L. 64 B et à l'article L. 80 C du LPF.

2. Les rescrits spécifiques de l'article L. 80 B, 2° à 6° et 8°

Pour tous ces rescrits, le délai de réponse de l'administration est désormais de **trois mois**. A l'issue de ce délai, et à condition que l'administration ait disposé de toutes les informations nécessaires pour se prononcer en connaissance de cause, son absence de réponse vaut accord implicite de sa part.

a) Allègements d'impôts pour les entreprises nouvelles et amortissements exceptionnels (dispositif codifié au 2° de l'article L. 80 B)

- Champ d'application du régime : deux types de demandes peuvent être présentés au titre du 2° de l'article L. 80 B du LPF, introduit par la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 :
 - celles se rapportant à certains régimes d'amortissements exceptionnels de plein droit ;
 - celles se rapportant à l'exonération d'impôt sur les bénéfices prévue en faveur des entreprises nouvelles par l'article 44 *sexies* du CGI et, plus récemment, depuis l'entrée en vigueur de l'article 128 de la loi de finances rectificative pour 2006, en faveur des entreprises qui s'implantent en Zone Franche Urbaine (ZFU) par l'article 44 *octies* A du CGI³.
- Modalités de la demande de rescrit : la demande de rescrit doit être préalable à l'opération, à savoir :
 - pour le régime d'amortissement exceptionnel, elle doit intervenir avant l'acquisition ou l'achèvement de la fabrication ou la construction de l'immobilisation concernée ;
 - pour le régime « entreprise nouvelle », avant le début de l'activité qui coïncide, en principe, avec son inscription au registre du commerce ou des métiers ;
 - pour le régime « entreprise en zone franche urbaine », avant sa création ou son transfert.

Les demandes doivent être adressées à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives.

Le silence gardé par l'administration pendant un délai de trois mois à compter de la réception du dossier complet vaut prise de position implicite, c'est-à-dire approbation du régime sollicité.

b) Dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche (dispositif codifié aux 3° et 3° bis de l'article L. 80 B)

L'article 105 de la loi de finances pour 1997 a étendu le dispositif d'accord implicite au crédit d'impôt recherche (ci-après CIR). Il permet aux entreprises, préalablement à l'engagement d'un projet de recherche, de s'assurer qu'il ouvre droit au crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater B du CGI.

- Champ d'application du régime : réservé initialement aux entreprises industrielles, commerciales ou agricoles imposées selon un régime réel, cet avantage est également accordé depuis le 1^{er} janvier 2004 à certaines entreprises exonérées d'impôt sur les bénéfices (certaines entreprises nouvelles, les jeunes entreprises innovantes ainsi que les entreprises qui créent ou reprennent des activités dans des zones franches urbaines ou en Corse).

³ Le dispositif a évolué à plusieurs reprises à la suite de modifications législatives. L'article 23 de la loi de Finances rectificative pour 2004 a étendu le champ d'application du 2° de l'article L. 80 B aux dispositions prévues par l'article 44 *octies*. L'article 128 de la loi de Finances rectificative pour 2006 a apporté de nouvelles modifications en substituant l'article 44 *octies* par l'article 44 *octies* A.

- Modalités de la demande de rescrit : elle doit être préalable à la mise en œuvre des opérations de recherche prévues dans le projet.

Les demandes doivent être adressées à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives (article L. 80 B-3°).

Le 3° bis, introduit en 2008, prévoit toutefois de nouvelles possibilités de saisine directe de services ou d'organismes autres que l'administration fiscale.

- Autres interlocuteurs sur l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet : lorsque l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet le nécessite, l'administration fiscale consulte les services du ministère chargé de la recherche ou des organismes chargés de soutenir l'innovation (OSEO Innovation et l'Agence nationale de la recherche).

Les entreprises peuvent également, à compter du 1^{er} juillet 2009, saisir directement les services du ministère en charge de la recherche ou l'un des organismes précités afin d'obtenir une prise de position formelle sur le caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche présenté par le demandeur. Ils disposent de trois mois pour donner une réponse, l'absence de réponse dans ce délai valant réponse implicite favorable. La prise de position ainsi obtenue est opposable à l'administration fiscale.

Le délai de réponse de l'administration aux demandes de rescrit sur le crédit d'impôt recherche est de trois mois. Passé ce délai, le silence de l'administration vaut approbation implicite sur le caractère scientifique et technique du projet présenté.

c) Régime des jeunes entreprises innovantes (dispositif codifié au 4° de l'article L. 80 B)

L'article 13 de la loi de finances pour 2004 a créé le régime de « jeunes entreprises innovantes » (JEI) codifié à l'article 44 sexies-0A du CGI. Il permet une exonération d'impôt sur les bénéfices, d'impôts locaux ainsi qu'éventuellement des plus-values sur les cessions de parts ou d'actions détenues par des personnes physiques. Des exonérations en matière de charges sociales pour les personnels de recherche sont également prévues.

- Champ d'application du régime : ce statut s'applique aux entreprises de recherche et de développement de moins de 8 ans, déjà créées au 1^{er} janvier 2004 ou qui se créent entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2013.
- Modalités de la demande de rescrit : les entreprises peuvent solliciter l'administration pour s'assurer qu'elles satisfont les critères leur permettant d'être qualifiées de JEI. La demande de rescrit peut être faite à tout moment par l'entreprise auprès de la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives. L'avis des services du ministère de la recherche peut être sollicité par l'administration fiscale sur l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet présenté.

Le silence gardé par l'administration pendant un délai de trois mois à compter de la réception du dossier complet vaut prise de position implicite (le délai était à l'origine de quatre mois).

d) Régimes des pôles de compétitivité (dispositif codifié au 5° de l'article L. 80 B)

L'article 24 de la loi de finances pour 2005 prévoit la création de pôles de compétitivité issus du regroupement sur un territoire donné d'entreprises, d'établissements d'enseignement supérieur et d'organismes de recherche publics ou privés qui ont vocation à travailler en synergie pour mettre en œuvre des projets de développement économique innovants.

- Champ d'application du régime : les entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale ou non commerciale peuvent bénéficier d'avantages fiscaux à condition d'être implantées dans les zones de recherche et développement d'un pôle de compétitivité et de participer à un projet agréé. Un décret en Conseil d'Etat délimite les zones de recherche et développement. Les avantages fiscaux s'appliquent aux exercices ouverts à compter de la date de délimitation.
- Modalités de la demande de rescrit : les entreprises peuvent faire une demande de rescrit pour s'assurer qu'elles satisfont aux critères pour bénéficier de ce régime fiscal. La demande de rescrit peut être faite à tout moment auprès de la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives.

Le délai de réponse à l'issue duquel l'administration est réputée avoir implicitement accepté l'opération était à l'origine de quatre mois. Il est aujourd'hui de trois mois.

e) Le rescrit « établissement stable » (dispositif codifié au 6° de l'article L. 80 B)

L'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2004 étend la procédure des accords implicites aux sociétés étrangères qui souhaitent obtenir l'assurance qu'elles ne peuvent pas être considérées comme disposant d'un établissement stable en France.

La requalification en établissement stable d'une société étrangère permet en effet à l'administration française d'imposer les bénéfices de la société mère à raison des opérations réalisées en France au travers de son établissement stable. Or, il arrive que la société mère fasse déjà l'objet d'une imposition dans son Etat à raison des mêmes bénéfices. Le rescrit « établissement stable » permet ainsi de prémunir les sociétés étrangères contre le risque de double imposition.

- Champ d'application du régime : ce dispositif s'adresse à tout contribuable résidant dans un Etat lié à la France par une convention fiscale, dès lors qu'il réalise ou envisage de réaliser une ou plusieurs activités économiques en France sans pour autant choisir une implantation sous la forme d'une société.
- Modalités de la demande de rescrit : la demande écrite comportant une présentation précise et complète de l'activité exercée en France doit être adressée au Service Juridique de la Fiscalité, Bureau des agréments et rescrits.

L'absence de réponse dans le délai de trois mois à compter de la réception d'un dossier complet vaut reconnaissance implicite de l'absence d'établissement stable en France.

f) Le rescrit « qualification d'une activité au regard de catégories de revenus ou d'impôts » (dispositif codifié au 8° de l'article L. 80 B)

Cette nouvelle procédure, introduite par la loi de finances rectificative pour 2008, permet de qualifier une activité professionnelle au regard de certaines catégories de revenus professionnels (bénéfices industriels et commerciaux et bénéfices non commerciaux) ou d'impôts (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés s'agissant de sociétés civiles), en vue de déterminer les obligations comptables et fiscales auxquelles sont soumis les redevables concernés (article L. 80 B, 8°).

- Champ d'application de ce régime : les contribuables exerçant une activité professionnelle commerciale ou non commerciale au sein d'une entreprise individuelle ou au sein d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes, telle une société civile, peuvent rencontrer des difficultés pour déterminer les obligations comptables et fiscales qui leur incombent. Ils peuvent alors demander à l'administration fiscale de prendre position.

- Modalités de la demande de rescrit : la demande doit comporter des informations précises sur les activités exercées et leur importance. La situation réelle doit correspondre à la situation décrite dans la demande. La demande doit être adressée à la direction départementale de l'administration fiscale dans le ressort de laquelle le travailleur indépendant ou la société doit déposer sa déclaration de bénéfices ou de résultat au titre de son activité professionnelle.

Le silence gardé par l'administration pendant un délai de trois mois à compter de la réception du dossier complet vaut prise de position implicite.

3. Les demandes sur la reconnaissance du statut d'organisme d'intérêt général ou d'utilité publique en France (dispositif codifié à l'article L. 80 C)

- Champ d'application et intérêt du régime : la loi du 1^{er} août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations permet aux organismes ou groupements recevant des dons de s'assurer auprès de l'administration, préalablement à la délivrance des reçus fiscaux, qu'ils répondent bien aux critères définis aux articles 200 et 238 bis du CGI et que les dons qui leurs sont alloués ouvrent ainsi droit à réduction d'impôt. Dès lors que des organismes répondent aux critères définis aux articles précités, les dons qu'ils reçoivent ouvrent droit à une réduction d'impôt de 66 % (ou 75 % pour les dons effectués à des associations qui viennent en aide aux personnes en difficulté) des sommes versées dans la limite de 20 % du revenu imposable pour les personnes physiques et à une réduction d'impôt de 60 % dans la limite de 5 ‰ du chiffre d'affaires pour les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.
- Modalités de la demande de rescrit : elle doit être adressée à la direction dont dépend le service du lieu du siège de l'organisme, selon un modèle fixé par voie réglementaire.
- Délai de non-réponse déterminant l'accord implicite : L'administration dispose d'un délai de **six mois** pour répondre à la demande de l'organisme à compter de la réception d'un dossier complet. En l'absence de réponse dans ce délai, la demande est réputée tacitement acceptée.

L'organisme qui délivre des reçus fiscaux malgré une réponse négative de l'administration encourt une amende égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents. Il en va de même de l'organisme qui délivre à tort de tels reçus dans l'hypothèse où il n'aurait pas saisi l'administration sur ce point.

4. Le rescrit « abus de droit » (dispositif codifié à l'article L. 64 B du LPF)

Aux termes de l'article L. 64 B du LPF, issu de l'article 18 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987, la procédure de l'abus de droit fiscal n'est pas applicable lorsqu'un contribuable, préalablement à la conclusion d'un acte, a consulté par écrit l'administration centrale en lui fournissant tous éléments utiles pour apprécier la portée véritable de cette opération et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande.

- Les quatre conditions de la garantie du rescrit « abus de droit » : la garantie prévue par l'article L. 64 B du LPF trouve donc à s'appliquer lorsque la consultation de l'administration répond aux quatre conditions suivantes :
 - la consultation de l'administration doit concerner la portée d'un ou plusieurs actes susceptibles d'être mis en cause dans le cadre de la procédure de l'abus de droit fiscal ;
 - cette consultation doit être préalable à la conclusion de cet acte ou de ces actes ;
 - la demande doit être adressée par écrit à l'administration centrale de la DGFIP ;
 - la demande doit comporter tous les éléments utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération.

- Les conditions de l'accord implicite dans le cadre du rescrit « abus de droit » : si ces conditions sont satisfaites et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande, la procédure de l'abus de droit fiscal ne pourra pas être appliquée à cette opération. En revanche, si l'une des conditions posées n'est pas satisfaite, les contribuables concernés ne peuvent pas se prévaloir de la garantie instituée par cet article en l'absence de réponse de l'administration.

L'accord implicite de l'administration né du défaut de réponse dans le délai de six mois ne concerne que l'application de la procédure de l'abus de droit fiscal. Le service conserve donc la possibilité d'effectuer des rehaussements au titre de l'opération en cause sur un fondement autre que l'abus de droit.

Enfin, la garantie ne s'applique qu'à l'opération soumise à l'administration et ne peut être invoquée que par les contribuables parties à l'acte ou aux actes en cause.

5. Le rescrit « valeur » (dispositif codifié à l'article L. 18 du LPF)

Le « *rescrit valeur* » a été créé en 1998 par une instruction administrative. La loi de finances rectificative pour 2008 lui a donné un fondement légal.

- Champ d'application et intérêt du régime : la procédure permet à une personne qui détient une entreprise ou des titres de sociétés dans laquelle elle exerce une des fonctions de direction énumérées au 1° de l'article 885 O bis du CGI, et qui entend procéder, par anticipation, à la transmission de tout ou partie de cette société ou de ces titres, de consulter l'administration fiscale, préalablement à l'opération, sur la valeur vénale de l'entreprise qui sert de base au calcul de l'impôt. Sont exclus du bénéfice de ce dispositif les titres de sociétés mentionnées à l'article 885 O quater du CGI.
- Modalités de la demande de rescrit : le demandeur doit fournir à l'administration tous les éléments utiles pour apprécier la valeur vénale du bien dans le cadre de l'opération de donation envisagée (un modèle de demande est disponible sur le site www.impots.gouv de la DGFIP).
- Garantie apportée : en cas d'accord exprès du service sur la valeur estimée de l'entreprise, le demandeur peut passer dans les trois mois l'acte de donation projetée sur la base acceptée par l'administration. L'évaluation retenue ne pourra alors plus être remise en cause pour l'assiette des droits de donation, à condition que la donation effectuée soit conforme au projet présenté par le chef d'entreprise.

C. LES ACCORDS SUR LES PRIX DE TRANSFERT (ARTICLE L. 80 B- 7° DU LPF)

1. Une approche préventive : l'accord préalable (APP)

Depuis le 7 septembre 1999, l'administration française propose aux entreprises de déterminer avec elle leur politique de prix de transfert dans le cadre d'un accord préalable en matière de prix de transfert.

La demande est à l'initiative de l'entreprise qui saisit les administrations des différents Etats concernés par les transactions. Cette procédure est fondée sur le dialogue et la coopération avec les entreprises.

Depuis 2005, l'administration ne peut procéder à aucun rehaussement d'imposition lorsqu'elle a pris formellement position dans le cadre d'un accord préalable.

2. La pratique des APP

Dans un souci de transparence, l'administration française privilégie les accords bilatéraux et multilatéraux afin d'éviter les pratiques dommageables entre les Etats.

Néanmoins, une possibilité est également ouverte de conclure des APP unilatéraux conformément à l'instruction n° 4 A - 11 - 05 du 24 juin 2005 dès lors que :

- la procédure n'existe pas chez certains partenaires ;
- la problématique est simple ou comporte un grand nombre de transactions ;
- la demande émane d'une PME.

Cette procédure unilatérale n'apporte cependant pas la même sécurité juridique que les accords bilatéraux.

L'instruction de la demande et la conclusion de l'APP relèvent de la compétence des services centraux de la DGFIP (Sous-direction du contrôle fiscal - Bureau des affaires internationales).

IV. LES PROCÉDURES DE DEMANDE DE RESCRIT ET DE SECOND EXAMEN D'UNE PRISE DE POSITION FORMELLE DE L'ADMINISTRATION

A. *RAPPEL : LES RÈGLES PRATIQUES DE LA DEMANDE DE RESCRIT*

La demande de rescrit doit respecter certaines conditions permettant à l'administration fiscale de se prononcer en toute connaissance de cause.

1. Le contenu de la demande

- La demande doit préciser le nom ou la raison sociale et l'adresse de son auteur.
- Elle doit comporter une présentation écrite, complète et sincère de la situation de fait du contribuable.
- Le contribuable qui saisit l'administration fiscale doit par ailleurs indiquer les dispositions qu'il entend appliquer.

2. Le moment de la demande

Elle doit, en général, avoir été faite antérieurement à l'opération en cause, à l'imposition envisagée ou au bénéfice du régime fiscal sollicité :

- Pour que le rescrit soit opposable à l'administration, il faut qu'il ait été exprimé par cette dernière antérieurement à la date d'expiration du délai de déclaration dont le contribuable disposait, ou, en l'absence d'obligation déclarative, antérieurement à la date de mise en recouvrement de l'imposition primitive à laquelle est assimilée la liquidation spontanée de l'impôt.
- Il est fait exception à cette règle pour l'ensemble des impôts locaux, y compris la taxe professionnelle, ainsi que pour l'ensemble des droits d'enregistrement et assimilés, pour lesquels la condition d'antériorité doit être appréciée à la date du fait générateur de l'impôt.

3. Les modalités de dépôt de la demande

La demande doit être adressée par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal.

Elle peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge.

4. Le lieu de dépôt de la demande

En principe, la demande doit être déposée à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives.

Pour certains rescrits spécifiques, des bureaux métiers de l'administration centrale de la DGFIP sont les interlocuteurs uniques des usagers.

Le tableau ci-dessous détaille les offres existantes et l'interlocuteur désigné pour y répondre.

Rescrits traités par l'administration centrale	Rescrits traités par les services déconcentrés
<p>Service juridique :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <u>Rescrit « abus de droit »</u> : bureaux JF2B, JF1B et AGR (accord implicite au-delà de 6 mois) - <u>Rescrit « établissement stable »</u> : bureau AGR (accord implicite au-delà de 3 mois) - <u>Rescrit « valeur »</u> : bureau AGR - <u>Rescrit « restructuration d'entreprise »</u> : bureau AGR <p>Sous direction du contrôle fiscal :</p> <p><u>Rescrit « prix de transfert »</u> : bureau Affaires internationales</p> <p>Direction de la législation fiscale (DLF) :</p> <p><u>Rescrit général et rescrit « abus de droit »</u></p>	<p>Direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <u>Rescrit général</u> - <u>Rescrit « amortissements exceptionnels et entreprises nouvelles »</u> (accord implicite au-delà de 3 mois) - <u>Rescrit « crédit d'impôt recherche »</u> (accord implicite au-delà de 3 mois) - <u>Rescrit « jeunes entreprises innovantes »</u>, (accord implicite au-delà de 3 mois) - <u>Rescrit « entreprises implantées dans des pôles de compétitivité »</u> (accord implicite au-delà de 3 mois) - <u>Rescrit « statut organisme d'intérêt général »</u> (accord implicite 6 mois) <p>SIE / CDI :</p> <p><u>Rescrit général</u></p>

Il est à noter que les services territoriaux peuvent saisir les services centraux sur certains dossiers complexes, ainsi le bureau JF1B est compétent en matière de rescrit valeur, le bureau contentieux et recours gracieux relatifs à la TVA (JF2C) concernant les organismes d'intérêt général, etc.

B. L'OUVERTURE D'UN SECOND EXAMEN DES RESCRITS

La loi de finances rectificative pour 2008 a institué un second examen des rescrits, afin d'améliorer la sécurité juridique que confèrent les prises de position aux demandeurs. Cette procédure est codifiée à l'article L. 80 CB du LPF.

1. Le champ d'application de la procédure de second examen d'une prise de position formelle

Elle est ouverte au rescrit général comme aux rescrits spécifiques, à l'exception du rescrit dit « *abus de droit* », ce dernier étant déjà entouré de nombreuses garanties. Le second examen n'est également pas ouvert à la procédure d'accord préalable sur les prix de transfert, compte tenu de sa spécificité.

2. Les garanties apportées

La procédure de réexamen est assortie de nombreuses garanties. Ainsi, le réexamen de la demande se fait sous une forme collégiale. Le redevable ou son représentant peut être entendu par le collège. Enfin, cette seconde prise de position bénéficie des mêmes garanties et obéit aux mêmes règles de délais que celles applicables à la demande initiale.

3. Les modalités de la demande de second examen

Pour bénéficier de ce second examen, le contribuable doit le solliciter dans les deux mois de la prise de position de l'administration sur sa demande initiale. Il s'agit d'un réexamen de la même demande de rescrit : le contribuable doit donc présenter sa demande dans les mêmes termes, sans invoquer d'éléments nouveaux.

A la suite de ce second examen, l'administration fiscale notifie au redevable une nouvelle réponse qui produit ses effets dans les conditions de droit commun. Cette réponse, qui fait suite à un recours, ne peut pas elle-même faire l'objet d'un recours.

V. POINT D'ÉTAPE SUR LES DERNIÈRES ÉVOLUTIONS ET BILAN DE L'ACTIVITÉ EN 2008

A. LES DERNIÈRES ÉVOLUTIONS

Les évolutions récentes sont nombreuses et s'inscrivent dans le sens d'une sécurisation toujours plus étendue de l'environnement juridique des usagers. Ainsi en est-il des modifications législatives déjà exposées au long des présentations sur les rescrits existant (1), de l'admission de l'opposabilité des rescrits publiés en ligne (2) et du renforcement de la cellule rescrit (3).

1. Une législation enrichie

Comme indiqué ci-dessus, de nombreuses mesures ont été adoptées dans la période récente concernant le rescrit :

- un rescrit « *définition des catégories de revenus professionnels* » a été créé ;
- le rescrit « *valeur* », qui avait auparavant un fondement doctrinal, a été légalisé ;
- le rescrit « *abus de droit* » a été aménagé ;
- un second examen des demandes de rescrit a été introduit permettant un examen collégial des demandes de rescrit ;
- et les délais de réponse de l'administration ont été harmonisés à trois mois pour la plupart.

Les décrets en Conseil d'Etat permettant la mise en œuvre des nouveaux délais comme l'effectivité du recours sont en cours de rédaction et seront publiés au Journal Officiel avant la fin du premier semestre. Par ailleurs, un commentaire des nouvelles mesures est en cours et sera publié très rapidement sur le site www.impots.gouv sous forme de Bulletin Officiel des Impôts.

2. L'opposabilité des rescrits publiés en ligne

Le second aliéna de l'article L. 80 A permet au contribuable de se prévaloir des interprétations formelles publiées par l'administration fiscale.

Les rescrits publiés en ligne sur www.impots.gouv⁴ sont ainsi rendus opposables en tant que doctrine publiée.

3. Le renforcement du pôle rescrit, ses actions

a) Le rôle du pôle rescrit de la DGFIP

Le pôle rescrit avait été créé à la suite des recommandations du rapport Gibert.

Il est aujourd'hui renforcé. Il se positionne comme l'interlocuteur privilégié des usagers et peut ainsi servir de point d'entrée pour les contribuables souhaitant saisir les services centraux.

Le pôle rescrit a également une action de pilotage, de soutien technique et de coordination de l'activité des services déconcentrés.

Il a enfin la charge de mettre en œuvre les nouvelles mesures, de promouvoir et développer la procédure et de répondre aux demandes de rescrit qui relèvent de sa compétence (en bénéficiant, le cas échéant, du soutien de l'ensemble des bureaux du service juridique de la fiscalité).

b) Les actions de communications sur le rescrit

La cellule de pilotage veille à la publicité de la procédure de rescrit en mettant en œuvre des actions d'information et de communication.

De manière générale, l'information est assurée par l'intermédiaire de l'espace consacré au rescrit sur le site www.impots.gouv de la DGFIP. Cet espace, qui fait actuellement l'objet d'une mise à jour générale, est enrichi régulièrement de nouvelles prises de position, et présente désormais le bilan annuel de l'activité de rescrit développée par la DGFIP.

La publicité est assurée en interne par le biais de formations.

Elle se fait également en externe par l'intermédiaire de colloques et d'interventions publiques (sur le rescrit CIR, l'abus de droit,...).

⁴ Les rescrits publiés se trouvent à la rubrique « documentation » sous rubrique « la documentation fiscale en ligne », onglet « les rescrits », « Table analytique des rescrits ».

B. BILAN DE L'ACTIVITÉ DE RESCRIT EN 2008

1. Une forte augmentation des rescrits au niveau départemental (...)

L'année 2008, dans la tendance des années précédentes, a été marquée par un développement soutenu de l'activité de rescrit.

a) Un nombre important de prises de position formelles sur l'interprétation d'un texte fiscal

Le nombre de prises de position formelle sur l'interprétation d'un texte fiscal (article L.80 A, 1^{er} alinéa) traitées en 2008 s'élève à **10.285**.

b) Le développement des prises de position formelle sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal

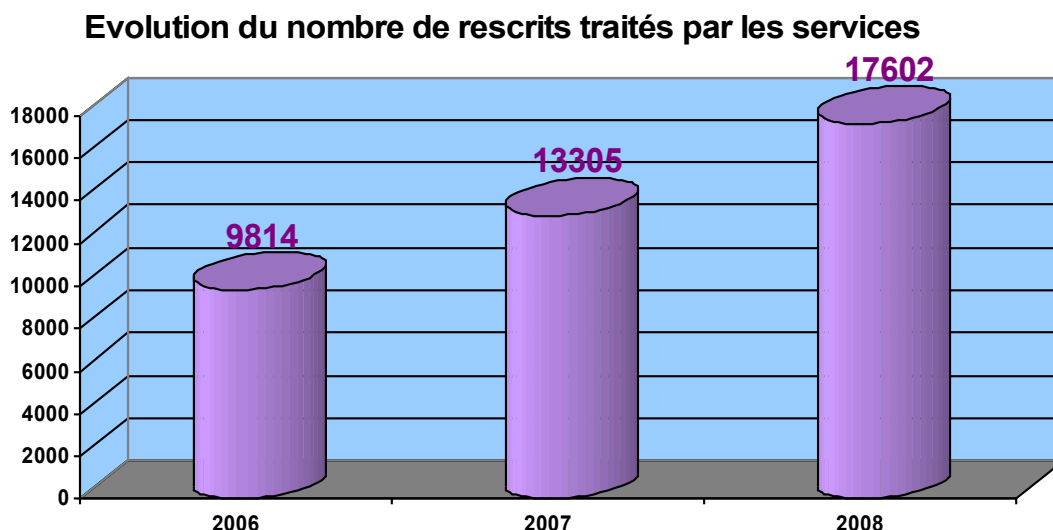
Le nombre de demandes de rescrit relatives à une situation de fait reçues en 2008 s'élève à **18.201**.

A périmètre identique par rapport à 2007, le nombre de dossiers traités par les services déconcentrés est passé de 9.814 en 2006 à **14.684** en 2008, soit une augmentation de l'ordre 50% entre 2006 et 2008, et de 10% entre 2007 (13.305) et 2008⁵.

A ce nombre, s'ajoutent 2.918 rescrits relatifs aux organismes sans but lucratif qui n'étaient pas recensés dans le présent rapport avant 2008 et qui seront désormais intégrés dans le décompte annuel.

Le total des rescrits traités en 2008 s'élève par conséquent à **17.602**.

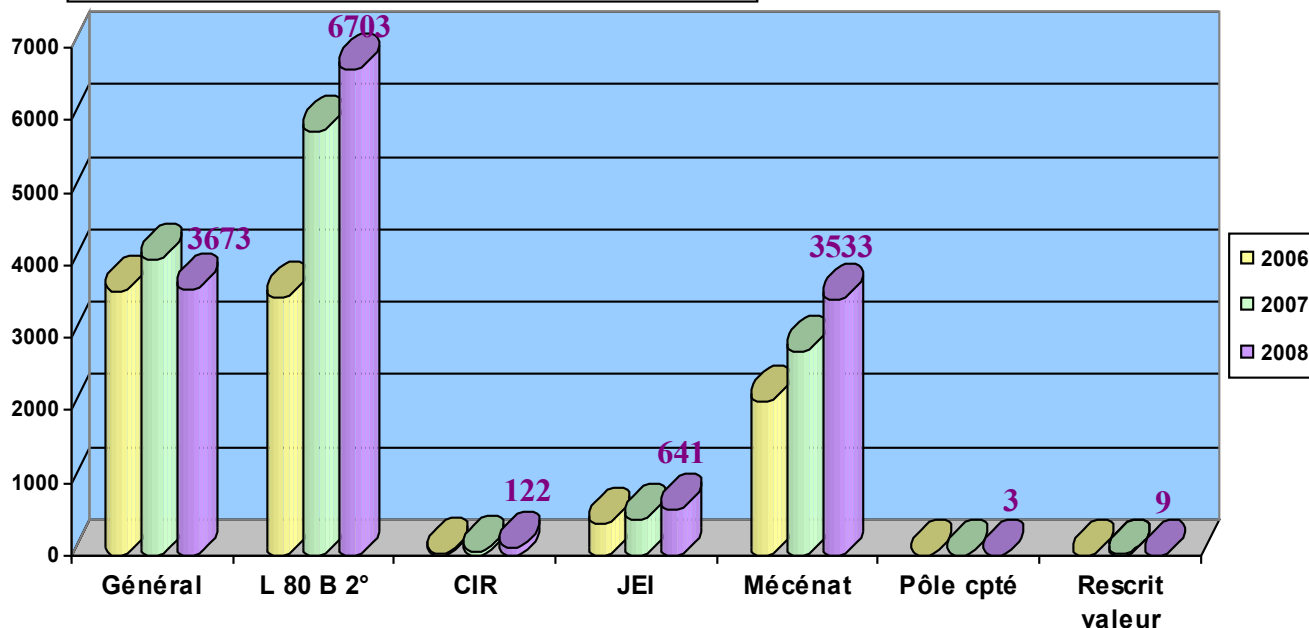
96,7% des demandes ont donc été traitées.



2. (...) inégalement répartie entre tous les domaines du rescrit

⁵ Statistiques issues de l'application ERICA renseignée uniquement par le service contentieux de chaque direction départementale.

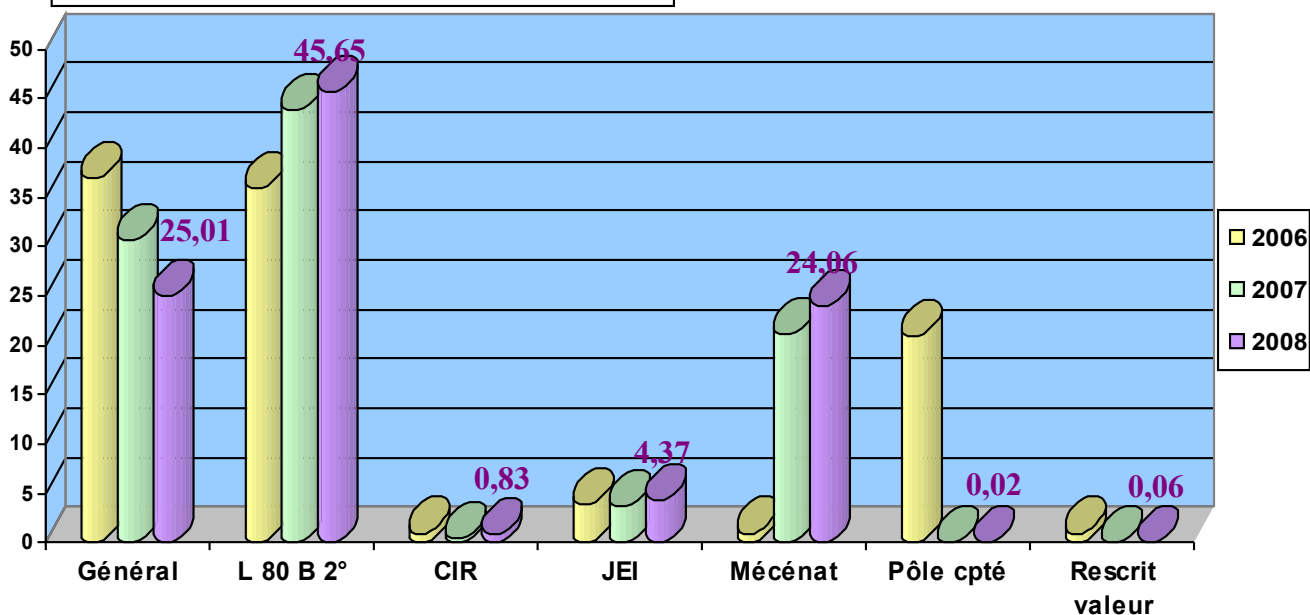
Dossiers traités par type de procédure (en nombre)



L'observation de la répartition des demandes traitées par type de rescrits est faite depuis juillet 2006.

A périmètre identique par rapport à 2007, les graphiques suivants présentent la répartition des rescrits en volume et en proportion de 2006 à 2008.

Dossiers traités par type de procédure (en %)



a) Des rescrits toujours plus utilisés

- Le succès confirmé du rescrit général : le nombre de rescrits d'ordre général⁶ a été multiplié par 7 entre 2005 et 2007. Il se stabilise désormais à un niveau élevé (3.673 rescrits, soit le quart des demandes), confirmant que l'offre de rescrit est, d'une manière générale, une réponse adaptée de l'administration fiscale aux attentes des usagers. Cela souligne également la nécessité de poursuivre dans cette voie, le besoin de sécurité juridique ou d'interprétation de la norme fiscale étant de toute évidence toujours aussi prégnant.
- Deux rescrits spécifiques sont très largement utilisés : les rescrits « *amortissements exceptionnels et entreprises nouvelles* » et les questions relatives au statut d'organisme d'intérêt général (rescrit « *mécénat* »).
 - les rescrits « *amortissements exceptionnels et entreprises nouvelles* » représentent 45,65 % dossiers traités par l'administration contre 36 % en 2006 et 44% en 2007 ;
 - les demandes relatives au statut d'organisme d'intérêt général poursuivent quant à elles une progression continue (+ 26 %) et se maintiennent à plus de 24 % des dossiers traités. La part relative des rescrits sur les organismes sans but lucratif est renforcée par la prise en compte, à partir de 2008, de rescrits nouvellement identifiés (2.918 au titre de cette année).

La progression de l'ensemble des demandes témoigne donc du succès de la démarche et d'une réelle appropriation de la procédure par les usagers.

b) Certains rescrits insuffisamment mobilisés

La croissance des demandes de rescrits recouvre toutefois des situations contrastées.

Ainsi, le nombre de rescrits « *valeur* » et de rescrits « *pôle de compétitivité* » n'augmente pas. Quant au rescrit « *CIR* », si le nombre de prises de position double (de 60 à 122 rescrits entre 2007 et 2008), il demeure, tout comme les deux précédents, à un niveau très faible en 2008.

La création de ces rescrits spécifiques visait à répondre à une demande souvent exprimée par les professionnels. A ce stade, ils ne s'en sont pas emparés. Cela étant, l'administration fiscale entend poursuivre leur développement.

Dans ce cadre, des évolutions récentes visent à améliorer les conditions et modalités de mise en œuvre de ces procédures et à les promouvoir davantage encore, notamment le rescrit « *CIR* » :

- la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008 a harmonisé à 3 mois le délai de réponse de l'administration fiscale aux demandes de rescrits encadrés par un délai de réponse ;
- cette même loi prévoit également pour les entreprises de nouvelles possibilités de saisine directe de services ou d'organismes autres que l'administration fiscale. Ces derniers peuvent directement prendre des positions opposables sur le caractère scientifique et technique des projets de dépenses de recherche qui leur sont présentés par les entreprises et donc sur le point de savoir si ces projets constituent effectivement de la recherche-développement au sens de l'article 244 quater B du CGI ;

⁶ Par biais du rescrit général, les contribuables peuvent interroger l'administration sur tous les impôts, droits et taxes mentionnés dans le CGI. L'éventail des questions posées est donc très large.

- une plate-forme CIR est prévue (cf. V, D), afin :
 - de faciliter les démarches des entreprises auprès de la DGFIP, des services du ministère en charge de la recherche ou des organismes chargés de soutenir l'innovation,
 - et de leur ouvrir la possibilité de solliciter une prise de position de l'administration fiscale sur l'application d'une règle fiscale relative au crédit d'impôt en faveur de la recherche ;
- des actions de communication et de promotion ont été menées (notamment le 10 décembre 2008) sur l'existence, les modalités de mise en œuvre et les avantages de la procédure de rescrit « CIR » ; elles seront prochainement renouvelées auprès de l'ensemble des professionnels de la recherche pour rappeler notamment :
 - que le rescrit de l'administration fiscale constitue une prise de position formelle qui sécurise les entreprises ;
 - qu'interroger l'administration fiscale constitue une démarche de civisme fiscal et de sécurité juridique qui ne fait courir aucun risque.

c) Les délais moyens de traitement des rescrits

Les délais moyens de traitement des demandes de rescrit⁷ par les services déconcentrés pour l'année 2008 s'établissent comme suit :

Rescrit spécifique (services déconcentrés)	Dispositions légales du LPF	Délai moyen de traitement (en jours)
Rescrit général	L. 80 B-1°	57
Rescrits spécifiques		
Amortissements exceptionnels	L. 80 B-2°	57
Entreprises nouvelles	L. 80 B-2°	21
CIR	L. 80 B-3°	92
JEI	L. 80 B-4°	107
Pôle de compétitivité	L. 80 B-5°	40
Mécénat (OIG)	L. 80 C	77

Source : application ERICA - délai indicatif calculé entre la date de réception par le service et la date de réponse en direction

Dans la grande majorité des cas, le délai de traitement de l'administration fiscale n'excède pas 3 mois.

Seul le délai de traitement des demandes des jeunes entreprises innovantes (JEI) est supérieur, ce qui supposera une adaptation, de la part l'administration fiscale, de la procédure d'instruction de ces demandes aux nouvelles dispositions de la loi de modernisation pour l'économie (LME) qui a ramené ce délai de 4 à 3 mois.

⁷ Délai indicatif établi à partir d'un échantillon de dossiers. Il est calculé entre la date de réception par le service et la date de réponse en direction

3. Un traitement centralisé pour les dossiers les plus complexes

a) La répartition des rescrits par domaine

Le tableau suivant précise la répartition par nature de rescrits des **861** demandes traitées par les services centraux en 2008.

	Rescrit L.80 A alinéa 1	Rescrit général	Rescrit restructuration	Rescrit abus de droit	Rescrit JEI	Rescrit établissement stable	APP	Rescrit valeur	Rescrit Mécénat OIG
Traités	74	693	33	21	1	2	29 (a)	1	7

(a) Ce nombre comprend les accords signés au cours de l'année 2008 ainsi que ceux négociés mais non encore signés avec les autorités étrangères.

b) L'analyse de l'activité relative aux rescrits généraux et spécifiques

Le nombre de dossiers traités apparaît en augmentation par rapport à 2007 (494 dossiers traités). Toutefois, cette évolution résulte pour partie d'une amélioration du mode de recensement et de décompte des prises de position formelles.

Il apparaît que les services centraux ont essentiellement à traiter des demandes de portée générale qu'il s'agisse de positions sur un texte fiscal (prises par la seule Direction de la Législation Fiscale en vertu des dispositions du 1^{er} alinéa de l'article L. 80 A) ou de rescrits généraux sur une situation de faits (L. 80 B 1^o).

Le rescrit dédié aux opérations de restructuration d'entreprise, mis en œuvre depuis juillet 2006, a permis de traiter 33 dossiers en 2008. Les usagers se familiarisent progressivement avec cette procédure, 6 dossiers ayant été traités en 2006 et 21 en 2007.

A l'inverse, ils ne se sont pas emparés de certains rescrits spécifiques relevant de la seule compétence des services centraux. Il en est notamment ainsi des rescrits « *établissement stable* » et du rescrit « *valeur* », mais également, dans une moindre mesure, du rescrit « *abus de droit* ».

Les accords préalables en matière de prix de transfert progressent avec 29 dossiers en 2008 contre 21 en 2007 (cf. développement ci-dessous).

c) L'analyse de l'activité en matière de prix de transfert

Les données chiffrées

Les résultats

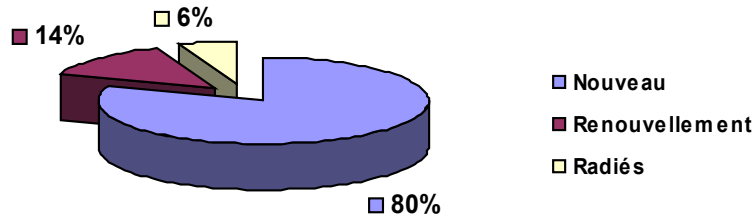
Sur l'année 2008, 21 APP ont été signés et 8 dossiers sont d'ores et déjà négociés mais non encore finalisés. Le flux correspond à une augmentation par rapport à 2007. Ces APP sont pour la plupart des APP bilatéraux (ou multilatéraux) ; 8 dossiers unilatéraux ont été signés en 2008, contre 6 en 2007.

L'évolution de la demande

La demande en matière d'accord préalable de prix de transfert est toujours importante, puisque 18 nouvelles demandes d'APP ont été formalisées en 2008 (d'autres ont été présentées et sont en cours de finalisation). Depuis la création de cette procédure, 111 dossiers sont ou ont été suivis par le service.

Six dossiers PME ont été déposés, la procédure étant récente.

**Nombre d'APP déposés (111 dossiers)
Cumul 2003-2008**



Les secteurs d'activité visés dans les APP sont très variés. Toutefois, en considérant les demandes déposées depuis l'ouverture de la procédure, 3 grands secteurs économiques émergent : l'industrie automobile, les services bancaires et financiers et les biens de consommation non alimentaire.

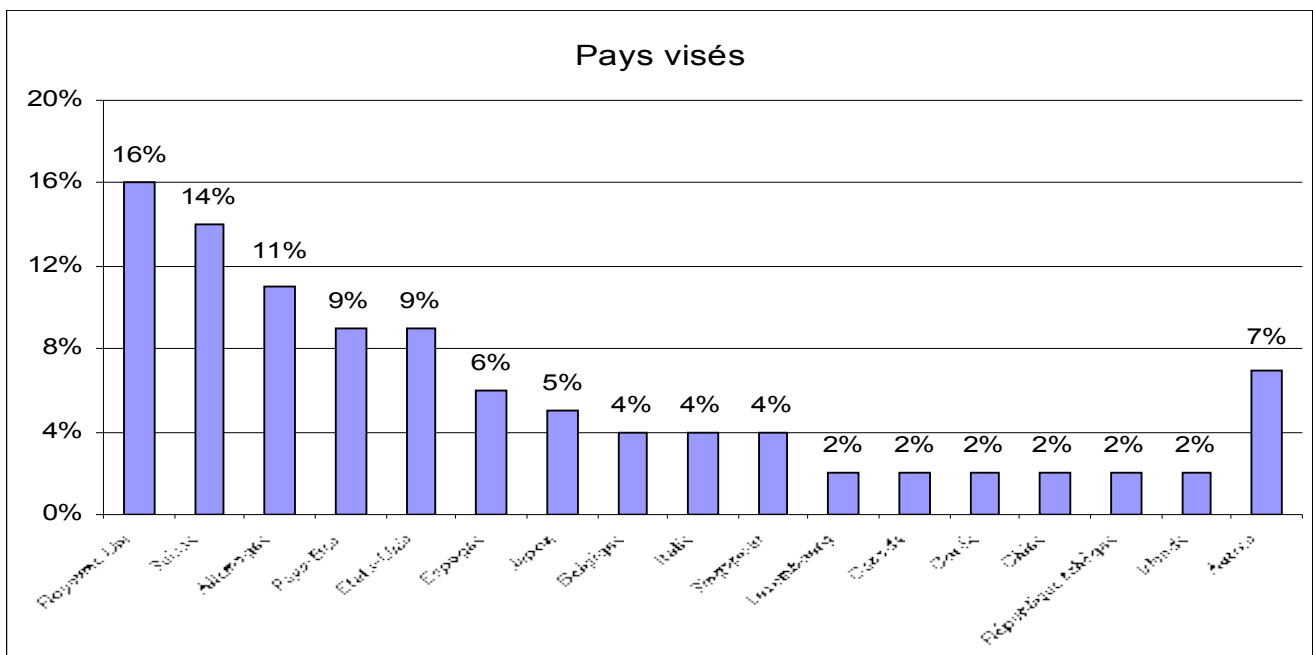
L'état d'avancement des dossiers déposés

Sur les 111 dossiers suivis par le bureau CF3, 55% sont signés, 31% sont en cours d'instruction, 7% sont déjà négociés et 7% ont été radiés.

Les caractéristiques des dossiers présentés

Près de 70% des APP déposés concernent des accords bilatéraux ou multilatéraux et portent sur une période de 5 ans pour la grande majorité d'entre eux (77% des demandes).

56% des dossiers présentés portent sur des transactions au sein de l'Union européenne.

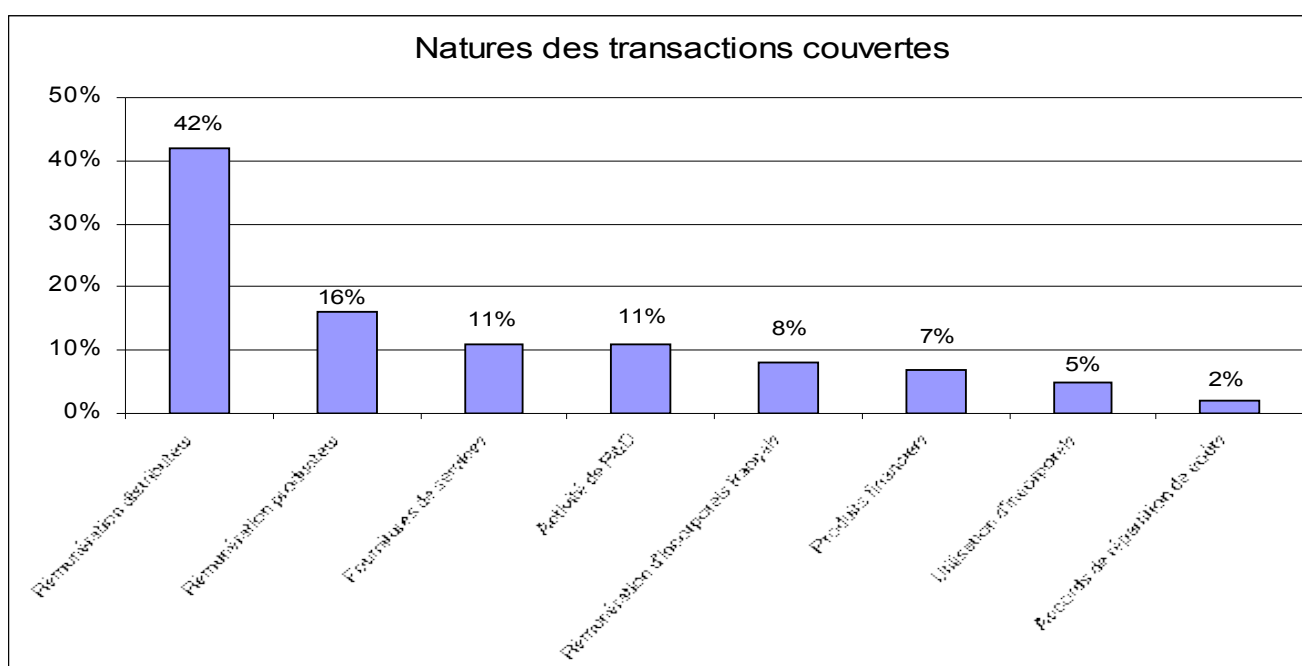


Les demandes d'APP unilatéraux (33 dossiers déposés depuis l'origine de la procédure) sont motivées par les raisons suivantes :

- absence de cette procédure dans l'Etat partenaire ;
- nombre de transactions trop importantes ;
- cas simples ou dossiers PME (10 dossiers à l'instruction).

L'ouverture d'une procédure bilatérale est systématiquement privilégiée, dès lors qu'une procédure d'accord préalable de prix de transfert existe dans l'Etat à destination ou en provenance duquel est réalisé le flux objet de la demande.

La nature des transactions visées dans les demandes d'APP est variée mais les demandes portent principalement sur la rémunération de distributeur (42% des demandes) et celle de producteur (16%).



Les délais des APP

Depuis 2006, deux objectifs ont été choisis en matière de délais d'instruction : sauf cas particulier, et lorsque l'entreprise est en mesure de répondre rapidement aux demandes d'informations présentées au cours de l'instruction, la conclusion de tout APP unilatéral se fait dans le délai d'un an et l'instruction de tout dossier d'APP dans un délai de 10 à 12 mois, à compter de la date d'ouverture de la procédure (ce délai ne tient pas compte de la phase de négociation avec les autorités étrangères pour les APP bilatéraux et multilatéraux).

Les durées de négociation avec les autorités fiscales étrangères sont extrêmement variables et dépendent étroitement du degré de réactivité de ces dernières. L'étude des accords signés en 2008 montre que la conclusion d'un accord bilatéral ou multilatéral demande un délai moyen de 20 mois (entre la date d'ouverture officielle et la finalisation).

4. Un niveau de consultations soutenu de l'espace rescrit du portail fiscal

a) Les consultations des rubriques de l'espace rescrit se maintiennent à un niveau élevé.

Avec 119.367 vues en 2008, l'augmentation du nombre de consultations de la rubrique rescrit est nette (84.905 vues en 2006, 84.450 en 2007) témoignant d'un intérêt croissant des usagers pour les informations disponibles sur l'espace rescrit du site www.impots.gouv du portail fiscal de la DGFIP.

Intitulé des pages consultées	Nombre de consultations en 2008	Augmentation ou diminution par rapport à 2007
Le rescrit : pour plus de sécurité juridique	28 743	+ 63 %
Que pouvez-vous demander à l'administration ?	14 803	+ 39 %
Comment faire votre demande ?	17 837	+ 47 %
Qu'est-ce que le rescrit ?	12 901	+ 30 %
Quelles sont vos garanties ?	5 679	- 17 %
Le rescrit entreprises nouvelles	4 406	+ 50 %
Le rescrit organismes habilités à recevoir des dons	8 300	+ 88 %
Le rescrit valeur	3 600	+ 22 %
Le rescrit abus de droit	4 844	+ 65 %
Le rescrit amortissements exceptionnels	3 769	× 38
Le rescrit jeunes entreprises innovantes	2 695	+ 70 %
Le rescrit entreprises implantées en ZFU	2 701	+ 70 %
Le rescrit établissement stable	2 793	× 2
Le rescrit crédit impôt recherche	2 797	× 2,4
Le rescrit entreprise de recherche et développement en pôle de compétitivité	1 735	+ 92 %
Les accords préalables en matière de prix de transfert	1 764	+ 88 %

Le détail des statistiques de 2008 sur le nombre de consultations des pages « rescrit » de l'onglet « vos droits » du portail fiscal confirme la tendance des années 2006 et 2007 pour un intérêt marqué des contribuables, tant particuliers que professionnels, pour les rubriques d'informations générales sur le rescrit par rapport aux informations techniques sur les types de procédures. En effet, 67 % des consultations portent sur des informations générales (79.963 pages vues pour 39.404 consultations des données relatives aux différents types de rescrit).

Le relevé du nombre de vues de l'espace Internet dédié au rescrit permet de souligner deux nouvelles tendances par rapport à 2007, mais aussi d'en tirer un enseignement :

- l'intérêt pour les rubriques consacrées aux rescrits spécifiques est accru : elles connaissent une hausse globale des consultations de 80% par rapport à l'année 2007 (en 2008, 39.404 consultations des données relatives aux différents types de rescrits, pour 22.050 en 2007) ;

- plus particulièrement, la hausse du nombre de consultations des pages des rescrits « *amortissements exceptionnels* », « *CIR* », et « *établissement stable* » est très forte.
- l'augmentation des consultations de la rubrique « *CIR* » (2 797 consultations en 2008, soit un doublement par rapport à 2007) témoigne de l'intérêt porté à cette procédure et de son utilité comme réponse aux attentes des entreprises. Le décalage entre cet intérêt et le nombre de demandes formulées en définitive montre cependant que la procédure actuelle n'était pas totalement adaptée aux besoins pratiques des usagers.

b) La publication en ligne des rescrits et leur consultation

L'enrichissement du portail fiscal a été poursuivi en 2008 avec la mise en ligne de 34 nouveaux rescrits sur cet espace. Ce mouvement de mise en ligne a été intensifié au premier trimestre 2009 (22 mises en ligne), portant à plus de **270 les prises de position formelles publiées** de l'administration fiscale disponibles sur des questions de portée générale.

Les réponses publiées en 2008 se répartissent selon les rubriques suivantes :

- Fiscalité personnelle : 8
- Fiscalité des entreprises : 8
- Taxe sur le chiffre d'affaires : 9
- Droits d'enregistrement : 5
- Fiscalité immobilière : 3
- Organismes sans but lucratif : 1

Par ailleurs, 139 704 consultations en ligne de rescrits ont été comptabilisées en 2008 dans la base documentaire de la DGFIP. Le nombre de consultations, d'un niveau élevé, augmente légèrement par rapport à l'an dernier (139 014 consultations en 2007).

VI. LES TRAVAUX EN COURS POUR 2009

Certains projets, engagés en 2008, ont été mis en œuvre au premier trimestre 2009, ou sont sur le point d'aboutir. Il s'agit de la mise à jour de l'espace Internet dédié au rescrit **(A)**, du développement de l'offre de services aux collectivités locales **(B)**, de la création d'une cellule d'accueil des non résidents **(C)**, et du lancement de la plate forme CIR **(D)**.

A. LA MISE À JOUR DE L'ESPACE INTERNET DÉDIÉ AU RESCRIT

La cellule rescrit a coordonné la mise à jour de l'espace rescrit du site www.impots.gouv à destination des particuliers comme des professionnels. Ce site comporte des explications sur les différents rescrits et les garanties apportées par une prise de position formelle, des fiches pratiques et des formulaires visant à simplifier les modalités de saisine de l'administration fiscale.

Début 2009, les fiches et les formulaires à destination du public ont été actualisés des avancées législatives récentes. Leur lisibilité et leur accessibilité ont par ailleurs été améliorées.

Enfin, pour favoriser l'accès du rescrit aux collectivités locales, a été créé un espace Internet qui leur est dédié.

B. LE DÉVELOPPEMENT DE L'OFFRE DE SERVICES AUX COLLECTIVITÉS LOCALES

La fusion de la Direction Générale des Impôts et de la Direction Générale de la Comptabilité publique au sein d'une structure unifiée a exigé de repenser l'offre de services aux collectivités territoriales, notamment au plan fiscal.

Les projets s'articulent autour de deux axes visant à améliorer la sécurité juridique des positions formelles prises à l'endroit des collectivités territoriales :

- un groupe de travail recensera les thèmes fiscaux récurrents des collectivités locales et le pôle fiscal proposera des réponses qui soient diffusées à l'ensemble des comptables, de façon à encadrer leurs prises de position et à sécuriser les réponses fiscales qu'ils apporteront ;
- les comptables, dans le cadre de leur mission de teneur et de contrôleur des comptes de la collectivité locale, seront par ailleurs encouragés dans un rôle de promotion du rescrit par la détection des situations pouvant justifier une demande de rescrit.

C. LA CRÉATION D'UNE STRUCTURE D'ACCUEIL DES NON RÉSIDENTS

Une équipe spécialisée de la DGFIP (Bureau des agréments et rescrits – pôle rescrit), composée d'agents habitués à traiter des questions fiscales complexes avec un esprit de sécurité juridique, sera l'interlocuteur unique chargé de recevoir des personnes non résidentes pour les renseigner et les éclairer sur leur situation particulière au regard de la procédure applicable.

Les contribuables qui souhaitent revenir en France se posent, en effet, différentes questions fiscales, par exemple, en matière d'impôt sur le revenu (IR) et/ou d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), voire de droits de mutation. L'aide apportée serait donc adaptée aux demandes formulées.

La structure d'accueil serait en mesure d'apporter un service personnalisé et adapté à leurs besoins, depuis la simple fourniture de renseignements jusqu'à la validation d'une situation complexe avant leur retour, pour qu'ils ne s'exposent à aucune difficulté à ce titre.

Afin de garantir la qualité des réponses, cette structure d'accueil pourrait, en tant que de besoin, recourir à l'avis de bureaux spécialisés de la direction générale des finances publiques en fonction de la nature de l'impôt concerné.

L'offre de service pourrait également être étendue à l'examen d'autres situations individuelles.

D. LA PLATE-FORME CIR

Afin de faciliter les démarches des entreprises qui souhaitent déposer une demande de rescrit au titre du crédit d'impôt pour dépenses de recherches, une plate-forme va être mise en place.

- Le dépôt de la demande de rescrit pourra se faire de façon dématérialisée ;
- Au delà de l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet, les entreprises pourront demander une prise de position formelle de l'administration fiscale afin de s'assurer qu'elles appliquent correctement les règles fiscales sur un ou plusieurs points particuliers : la demande fera alors l'objet d'une instruction conjointe des services compétents regroupés en vue d'apporter une réponse unique qui engage l'administration fiscale.

VII. CONCLUSION

Le rescrit apparaît comme un instrument privilégié de promotion de la sécurité juridique et de transparence dans la relation de l'administration avec les usagers.

Sa progression se poursuit, son champ est étendu et les usagers s'en emparent.

Si la mesure de l'impact de l'offre de rescrit existante montre le succès de la procédure ; elle révèle également des marges de progrès en permettant de mieux identifier les attentes des usagers. Des voies d'amélioration de cette offre et d'extension de son champ apparaissent.

L'année 2009 permettra de concrétiser les évolutions législatives de 2008 et l'amélioration de l'organisation de la DGFIP et des procédures pour enrichir encore la qualité du service rendu et la sécurité juridique apportée.