



Revue fiscale 2023

FOCUS SUR LE CIR



2^{ème} ÉDITION

A man in a dark suit and glasses is pointing at a whiteboard with a marker. The whiteboard has a diagram labeled 'STRATEGY 102' with various numbers and arrows. In the background, there are bookshelves filled with books and a brick wall.

SOMMAIRE

01

Actualités fiscales législatives

02

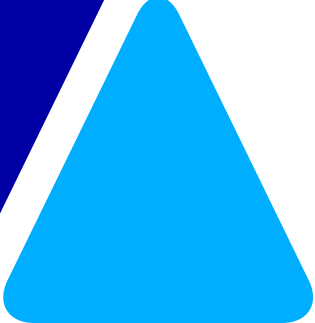
Actualités fiscales doctrinales

03

Actualités fiscales jurisprudentielles

Notre matière évolue tous les jours : à travers la loi (parfois), la doctrine ou la jurisprudence (souvent.) Chaque mois, nos équipes analysent ces évolutions permanentes car la veille est la base d'un accompagnement de qualité. La compréhension du crédit impôt recherche passe par une maîtrise parfaite de ses nombreux ajustements.

Pour cette deuxième édition, la Direction des Affaires Juridiques et Fiscales de FI Group a souhaité simplifier la lecture pour permettre une réponse rapide ou détaillée selon le niveau de questionnement du lecteur. Nous restons toujours disponibles pour échanger ou répondre à vos questions, afin de sécuriser au mieux vos déclarations.



Société : contribuable (toujours une personne morale dans le cadre des demandes de CIR) qui conteste une décision de l'Administration devant les juridictions administratives.

TA (Tribunal Administratif) : juge de première instance des juridictions administratives. Il va se prononcer au fond (c'est-à-dire les faits d'espèces) et rendre un jugement.

CAA (Cour administrative d'appel) : juge de seconde instance des juridictions administratives qui va se prononcer au fond également afin de rendre un nouveau verdict au regard de la situation de faits. Elle rend des arrêts.

CE (Conseil d'Etat) : juge de cassation des juridictions administratives. Normalement, il ne se prononce pas au fond, mais sur la bonne application des règles de droit. Il va renvoyer à la CAA pour rejuger au fond. Cependant, il peut arriver qu'il ne renvoie pas et dans ce cas, il se prononce définitivement sur le litige. Il rend des décisions.

Administration (Administration fiscale) : direction générale des Finances publiques, qui, dans le cadre des jurisprudences, défend sa position devant les juridictions administratives, ou, dans le cadre de sa doctrine, interprète la loi fiscale.

GLOSSAIRE



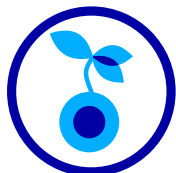
Actualités fiscales législatives



PARTIE 1

LOI EN FAVEUR DE L'INDUSTRIE VERTE

La loi en faveur de l'industrie verte a été promulguée le 23 octobre.
Deux impacts attendus :



Impact environnemental

- Une baisse de **41 millions de tonnes d'émission de CO2** d'ici à 2030;
- Favoriser la biodiversité grâce à la **réhabilitation des friches** et à la **dépollution des sites**;
- Faciliter le **recyclage des déchets industriels**.



Impact économique

- Un objectif de **23 milliards d'euros d'investissement** et de **40 000 emplois** de créés d'ici 2030;
- Favoriser l'investissement privé grâce au **plan épargne avenir climat** et à la mise en place du **crédit d'impôt en faveur de l'investissement dans l'industrie verte (C3IV)**;
- **Diviser par deux les délais d'implantation** des sites industriels;
- Former plus **d'ingénieurs** et de **techniciens** en France pour répondre à la demande.

27/03
Présentation

16/05
Dépôt

22/06
Sénat

21/07
Assemblée
Nationale

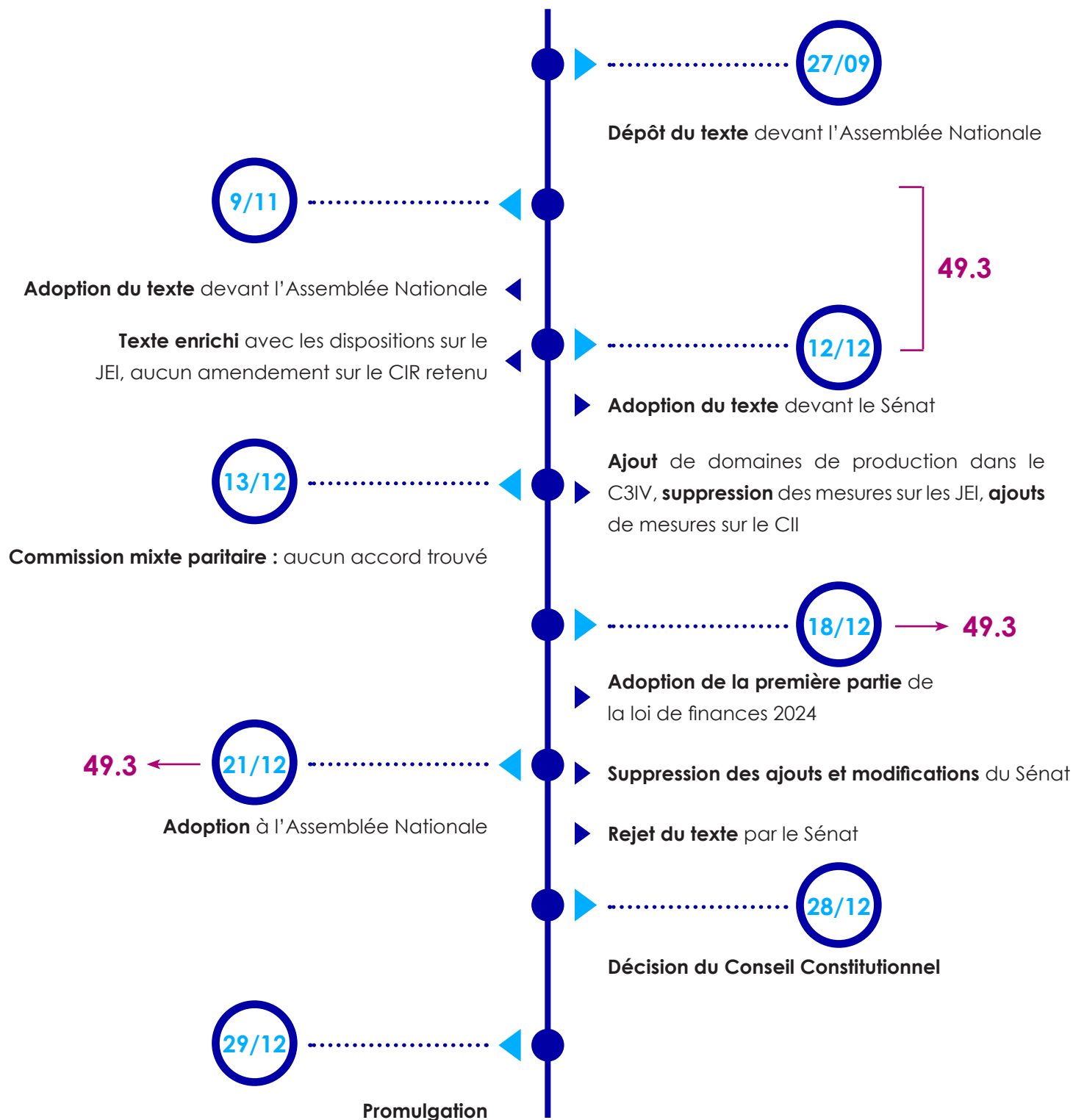
10-11/10
CMP

23/10
Promulgation

Pourquoi une loi en faveur de l'industrie verte?

- S'aligner avec les grandes puissances mondiales qui se sont dotées de dispositifs à l'image des Etats-Unis avec **l'Inflation Reduction Act**;
- Répondre aux propositions de la Commission européenne en étant **le premier pays européen à se doter d'une telle législation**;
- Faire de la France **le leader européen de l'industrie verte**.

LOI DE FINANCES 2024



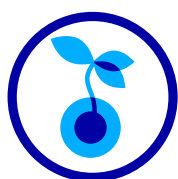
LOI DE FINANCES 2024

L'analyse **fi**group



Au niveau du CIR

- **Aucune mesure sur le CIR, ni le CII ;**
- Avant le dépôt du PLF 2025, le Gouvernement remettra un rapport au Parlement pour éviter que les dépenses soient réalisées en dehors du territoire de l'UE.



Au niveau du C3IV

- Instauré par l'article 35 et codifié à l'article 244 quater I ;
- Quelques modifications concernant les activités éligibles ;
- **Le montant total de l'aide ne peut excéder 100% des coûts admissibles ;**
- Application du dispositif à compter des demandes d'agrément déposées à compter du 27/09/2023.



En faveur des JEI

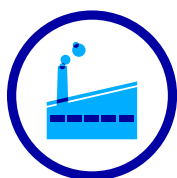
- L'article 44 de la loi de finances ajoute un 3^{ème} cas pour être considéré comme JEI : **avoir un montant de charges correspondant aux opérations de recherche compris entre 5% et 15%, et à satisfaire des indicateurs de performance économique ;**
- Suppression des JEI de rupture ;
- Article 69 de la loi de finances : suppression des exonérations d'impôt pour les JEI créées à compter du 1^{er} janvier 2024.

LOI DE FINANCES 2024

Crédit d'impôt au titre des investissements en faveur de l'industrie verte (C3IV)



L'article 35 de la loi de finances pour 2024 prévoit la mise en place du crédit d'impôt au titre des investissements en faveur de l'industrie verte. Il sera codifié à l'article 244 quater I du CGI. Il est prévu pour les projets agréés jusqu'au 31 décembre 2025. La version définitive du texte a été votée lors de la loi de finances 2024, puis approuvée par l'Union Européenne. Nous restons dans l'attente du décret d'application.



Entreprises concernées

- Les entreprises industrielles et commerciales imposées d'après leur bénéfice réel ou exonérées en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 octies A, 44 duodecies ou 44 terdecies à 44 septdecies ;
- **Les entreprises ne doivent pas être en difficulté au sens communautaire et respecter un certain nombre de conditions données dans la loi.**



Dépenses concernées

Les entreprises qui sont visées ont comme activité la production :

- **De batteries,**
- **De panneaux solaires,**
- **D'éoliennes,**
- **De pompes à chaleur.**

LOI DE FINANCES 2024

Crédit d'impôt au titre des investissements en faveur de l'industrie verte

L'analyse



Son fonctionnement

- Pour pouvoir bénéficier du [C3IV](#), **il faudra être titulaire d'un agrément**. La demande d'agrément, dans laquelle sera présentée le plan d'investissement sera déposée auprès de la DGFIP qui saisira l'ADEME pour avis ;
- L'assiette du crédit d'impôt sera composée des dépenses engagées dans le cadre du plan d'investissement présenté à l'agrément. Comme pour le CIR, **les aides publiques seront déduites de l'assiette** ;
- Le projet prévoit que **50% du CA** devra être réalisé avec des entreprises en aval de la chaîne de production ou des entreprises ayant une activité de production de composants essentiels.



Son montant

- Le taux du C3IV sera de **20%**, mais sera porté à **25%** ou **40%** pour les investissements réalisés dans les zones AFR ou dans les régions ultrapériphériques ;
- Il sera majoré de **10 points** pour les moyennes entreprises et de **20 points** pour les petites entreprises au sens communautaire ;
- Le montant total de crédit d'impôt **ne pourra excéder 150 millions d'euros par entreprise**, et sera **majoré à 200 millions et 350 millions d'euros** pour les mêmes zones. L'excédent sera immédiatement restitué ;
- Le cumul du C3IV et des autres aides d'Etat **ne pourra excéder ni le taux, ni le plafond du crédit d'impôt**. Le montant total de l'aide **ne peut excéder 100% des coûts admissibles**.

LOI DE FINANCES 2024



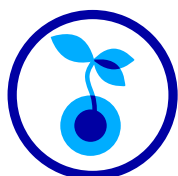
Les autres Crédits d'Impôt

- L'article 55 de la loi de finances instaure une limite dans le temps du **CIJV jusqu'au 31 décembre 2026** ;
- L'article 66 étend le dispositif du **CIMA jusqu'en 2026**.



La lutte contre la fraude fiscale

- L'article 112 instaure un nouveau dispositif d'enquête sur les réseaux sociaux sous pseudonyme, article L 10-0 AD du LPF ;
- L'article 113 instaure un nouveau délit : **la mise à disposition de moyens ayant pour but de permettre la fraude fiscale** ;
- L'article 122 étend le champ d'application de l'article L16 B du LPF au contribuable qui aurait fait des déclarations inexactes en vue de bénéficier d'un crédit d'impôt.



Des mesures en faveur de l'environnement

- **Plusieurs dispositions sont prises en faveur de la transition écologique.**

Exemple : l'article 40 étend le bénéfice de la déduction supplémentaire prévue à l'article 39 decies A pour les transformations de véhicules thermiques en véhicules électriques à batterie, ou à pile à combustible ou à pile à combustible à hydrogène.

LOI DE FINANCES 2024



Focus sur l'article 122 de la loi de finances relatif à la lutte contre la fraude fiscale

Cet article concerne le droit de visite et de saisie de l'Administration dans le cadre des procédures d'enquête et de perquisition.

Pour rappel, l'article L16 B du LPF dans sa rédaction actuelle prévoit « Lorsque l'autorité judiciaire, saisie par l'administration fiscale, estime qu'il existe des présomptions qu'un contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices ou des taxes sur le chiffre d'affaires en se livrant à des achats ou à des ventes sans facture, en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles ou en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures ou en passant ou en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives dans des documents comptables dont la tenue est imposée par le code général des impôts, elle peut, dans les conditions prévues au II, autoriser les agents de l'administration des impôts, ayant au moins le grade d'inspecteur et habilités à cet effet par le directeur général des finances publiques, à rechercher la preuve de ces agissements, en effectuant des visites en tous lieux, même privés, où les pièces et documents s'y rapportant sont susceptibles d'être détenus ou d'être accessibles ou disponibles et procéder à leur saisie, quel qu'en soit le support. »

Focus sur les articles 112 et 113 de la loi de finances relatif à la lutte contre la fraude fiscale

Article 112

Article L 10-0 AD du LPF : des agents des finances publiques ayant le grade de contrôleur et spécialement habilités pourront réaliser sous pseudonymes les actes suivants :

- Prendre connaissance de toute information publiquement accessible sur les plateformes en ligne et interfaces en ligne;
- Participer à des échanges électroniques;
- Extraire ou conserver les données des personnes susceptibles d'être auteur de fraude.

Article 113

Article 1744 du CGI : délit de mise à disposition de moyens, services, ou instruments juridiques, fiscaux, financiers dans le but de faire de la fraude fiscale. La loi établit une liste de ce qu'elle entend par moyens, services ou instruments.

Ce délit est puni de 3 ans d'emprisonnement et 250 000€ d'amende, porté à 5 ans d'emprisonnement et 500 000€ d'amende si les faits ont été commis en utilisant un service de communication au public en ligne.

RÉGLEMENTATION DE MINIMIS

Adoption le 13 décembre 2023 du règlement européen n°2023/2831



Les aides de Minimis à l'origine

- C'est le règlement européen n°1407/2013 du 18 décembre 2013 qui instaure ce dispositif ;
- Il s'agit d'une **limitation du montant des aides publiques** que peuvent percevoir les entreprises.



Son application

- Il s'agit d'un règlement européen qui va être d'application directe en France. **Il n'y aura pas de loi de transposition.**



Ce que change le nouveau règlement

- Ce nouveau règlement instaure un **nouveau plafond d'aides** que peuvent percevoir les entreprises ;
- Le plafond passe de 200 000€ sur trois exercices fiscaux à **300 000€** au 1er janvier 2024.



Les impacts pour les dispositifs

- Plusieurs dispositifs gérés chez FI Group sont concernés par le règlement de Minimis. **Il s'agit des JEI, du CIC et du CIMA ;**
- A compter du 1er janvier 2024, ils vont être impactés par l'augmentation du plafond à **300 000€**.

Actualités fiscales doctrinales



PARTIE 2

FOCUS SUR LE GUIDE CIR 2023

Les principales modifications apportées au [guide du CIR 2023](#) concernent **les agréments et les recommandations** portant sur les dossiers justificatifs des entreprises déclarant du CIR.



Les agréments

La nouveauté concerne **le changement de position relatif au transfert d'agrément**.

- Il est maintenant précisé en p.65 : « *En cas de fusion, d'absorption, de rachat ou de transmission universelle du patrimoine (TUP) d'un organisme détenant un agrément en cours de validité, cet agrément devient alors caduc* ». **La nouvelle entité ainsi constituée doit faire une nouvelle demande d'agrément en son propre nom;**
- Une **nouvelle trame** pour demander l'agrément dont la date limite de dépôt pour une première demande d'agrément est fixée **au 31 mars 2024** (p.58).



Les dépenses de personnel

- Précision sur l'importance de la justification de ce poste de dépense qui représente **50% des dépenses déclarées** (p.21);
- **Précisions sur le diplôme du personnel R&D** : ajout d'une mention sur la précision du diplôme le plus élevé ainsi que l'année d'obtention et l'identification de l'établissement ayant délivré ledit diplôme (p.23);
- **Evolution relative au(x) rédacteur(s) de la documentation technique**: ajout d'une nouvelle obligation de justification, en plus de l'indication de la fonction et du rôle des personnels dans le cadre de l'opération R&D. La « **description scientifique et technique doit être rédigée par les personnels R&D qui ont contribué aux travaux** » (p.44);
- **Nuance sur la langue de la documentation technique** : « *Les documentations techniques fournis doivent être rédigés en français. Ce n'est qu'à titre exceptionnel, en accord avec le MESR qu'ils pourront être adressés en anglais. (...)* ».

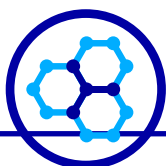


Modalités de contrôle et expertises du MESR

- « *Le remboursement du CIR ne vaut pas validation de celui-ci. Sans saisine du MESR, la validation du caractère R&D des travaux n'est pas avérée.* » (p.43)

RECOURS HIÉRARCHIQUE

Changement de doctrine du 15 novembre 2023: BOI-CF-PGR-20-10



Le contexte

- Avant cette date : aucun délai n'était prévu pour saisir les supérieurs hiérarchiques.
- La pratique, confirmée par la jurisprudence, voulait que l'Administration observe un délai raisonnable avant de produire un avis de mise en recouvrement pour laisser le temps de saisir le supérieur hiérarchique.



Ce qui change

- Désormais, l'Administration a instauré un délai de saisine. L'inspecteur principal ou divisionnaire doit être saisi dans un délai de 30 jours suivant la réception de la réponse aux observations du contribuable.
- L'interlocuteur départemental devra lui aussi être saisi dans un délai de 30 jours à compter de la réception du compte rendu du recours hiérarchique.



COMMENTAIRES DE BERCY SUR LE CICO



L'article 69 de la loi de finances pour 2022 a instauré **un crédit d'impôt en faveur des entreprises à raison des dépenses qui leur sont facturées**, dans le cadre d'un contrat de collaboration conclu entre le 1er janvier 2022 et le 31 décembre 2025, par des organismes de recherche et de diffusion des connaissances (ORDC) agréés par le ministère chargé de la recherche et n'ayant pas de liens de dépendance avec elles.

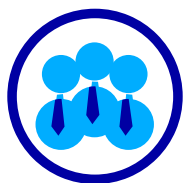


Dans une mise à jour de sa base BOFiP du 13 avril 2023, **l'Administration met en consultation publique ses commentaires de ces dispositions** (ces commentaires sont opposables à l'administration dès le 13 avril 2023, jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation).

Les développements qui suivent seront l'occasion de faire un point sur les principales précisions apportées par le Bofip.



COMMENTAIRES DE BERCY SUR LE CICO



Entreprises concernées

Les entreprises pouvant bénéficier du CICO sont les mêmes que celles pouvant bénéficier du CIR (BOI-BIC-RICI-10-15-10 n°10 à 50) ;

L'Administration précise que doivent être exclues du CICO (BOI-BIC-RICI-10-15-10 n°60) :

- **Les entreprises faisant l'objet d'une injonction de récupération d'aide non exécutée**, émise dans une décision antérieure de la Commission européenne déclarant une aide octroyée illégale et incompatible avec le marché intérieur ;
- **Les entreprises en difficulté** (à l'exception de celles qui n'étaient pas en difficulté au 31 décembre 2019, mais qui le sont devenues au cours de la période comprise entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2021).



Organismes de recherche concernés

Les ORDC doivent répondre « à la définition donnée par la communication de la Commission européenne n° 2014/ C 198/01 relative à l'encadrement des aides d'Etat à la recherche, au développement et à l'innovation ».

L'Administration précise que les ORDC doivent exercer des activités de R&D, de manière indépendante et exercer à titre prépondérant des activités non économiques (BOI-BIC-RICI-10-15-10 n°100)

- L'indépendance de l'ORDC s'analyse au regard du droit interne (l'ORDC ne doit pas entretenir de lien de dépendance avec l'entreprise avec laquelle il collabore et qui bénéficie du CICO) et du droit européen (l'indépendance s'apprécie au regard de la liberté de l'ORDC en matière de recherche)
- **L'appréciation du critère d'indépendance se fonde en pratique sur deux aspects**, d'une part, l'aspect économique et financier voire décisionnel (droit de vote) et, d'autre part, la notion d'influence sur la stratégie de recherche.

Les ORDC doivent être également agréés par le ministre de la recherche.

- L'Administration précise les modalités d'obtention ou de retrait de l'agrément (BOI-BIC-RICI-10-15-10 n°250) ;
- Elle précise également qu'une liste des organismes agréés CICO est publiée par le ministère de la recherche (BOI-BIC-RICI-10-15-10 n°250).

LE CICO



Contrats/avenants/dépenses

Le CICO s'applique aux dépenses facturées par les organismes de recherche au titre des contrats de collaboration conclus à compter du 1er janvier 2022.

Cette disposition implique que :

- Le contrat de collaboration ou le contrat d'application pris en vertu d'un accord-cadre est **signé à compter du 1er janvier 2022** ;
- Le document contractuel doit respecter l'ensemble des conditions requises pour bénéficier du CICO ;
- Les **dépenses sont facturées à compter du 1er janvier 2022** et portent sur des travaux engagés **postérieurement** à cette date ([BOI-BIC-RICI-10-15-20 n°140](#)) ;
- L'Administration admet toutefois qu'il s'applique aux avenants apportés aux contrats de collaboration conclus avant le 1er janvier 2022 si ces avenants sont signés à compter du 1er janvier 2022 et portent **sur des travaux de recherche nouveaux**, non mentionnés dans le contrat de collaboration antérieurement conclu ([BOI-BIC-RICI-10-15-20 n°150](#)).



Date d'effet du contrat

Le contrat doit être conclu théoriquement avant l'engagement des travaux de recherche menés en collaboration ;

- L'Administration admet que le contrat soit considéré comme conclu dès lors qu'il **existe un engagement ferme et définitif des parties à mener des travaux de recherche et que les termes et conditions du projet de collaboration**, concernant notamment les contributions à ses coûts, le partage des risques et des résultats, la diffusion des résultats, les règles d'attribution des droits de propriété intellectuelle et l'accès à ceux-ci, sont déterminés. Les travaux réalisés postérieurement à cet engagement, mais avant la signature effective du contrat de collaboration, peuvent ainsi ouvrir droit au CICO à la condition qu'ils soient expressément visés dans le contrat ultérieurement ([BOI-BIC-RICI-10-15-20 n°180](#)).

LE CICO



Dépenses éligibles

Pour être prises en comptes dans l'assiette du CICO, les dépenses doivent être afférentes à des opérations de R&D (à l'exclusion des activités d'innovation et des activités connexes) localisées au sein de l'UE et être retenues pour la détermination du résultat imposable.

- L'Administration précise que les dépenses facturées par les ORDC doivent correspondre à des coûts admissibles au sens du § 5.2.1 du régime cadre no SA. 58995 relatif aux aides à la R&D et à l'innovation : frais de personnel, coût des instruments et du matériel, coût des bâtiments et terrains utilisés pour le projet, coûts de la recherche contractuelle, frais généraux et autre frais d'exploitation supportés directement du fait du projet ([BOI-BIC-RICI-10-15-20 n°60](#)).



Facturation des dépenses : précisions sur le prix de revient

L'article 244 quater B bis du CGI prévoit que les dépenses doivent être facturées par les ORDC à leur prix de revient.

- L'Administration définit ce prix de revient comme la somme de tout ou partie des coûts directs et indirects supportés par l'entité qui réalise l'opération de recherche, à l'exclusion de toute marge commerciale. Lorsque les coûts, notamment indirects, rapportés au projet ne sont pas précisément quantifiables, il revient aux organismes de recherche d'appliquer une clé de répartition ou de s'appuyer **sur la méthode de comptabilité analytique dite « des coûts complets »** pour déterminer la quote-part de ces dépenses imputable à la réalisation de l'opération de recherche ([BOI-BIC-RICI-10-15-20 n°200 et 210](#)).
- Dans l'hypothèse où l'ORDC de premier rang devait recourir à un ORDC de second rang pour la réalisation des opérations et que ce dernier facturerait les dépenses avec marge à l'ORDC de premier rang, ce dernier ne pourrait pas refacturer la marge à l'entreprise et devrait répercuter le coût hors marge ([BOI-BIC-RICI-10-15-20 n° 350](#)).



Facturation

- L'article 244 quater B bis du CGI **précise que les dépenses facturées par les ORDC au titre des travaux de recherche ne peuvent pas excéder 90 % des dépenses totales exposées pour la réalisation des opérations prévues au contrat de collaboration.**
- L'article 49 septies VB de l'annexe III du CGI, pris en application de cette disposition, prévoit que **le ou les ORDC doivent supporter au moins 10 % des dépenses de recherche exposées pour la réalisation des opérations de recherche prévues au contrat de collaboration.** Il précise par ailleurs que ce seuil de 10 % est calculé par le rapport entre (i) d'une part, les dépenses de recherche effectivement supportées par le ou les ORDC et(ii) d'autre part, le total des dépenses de recherche exposées par l'ensemble des parties pour la réalisation des opérations de recherche prévues au contrat de collaboration.
- L'Administration précise que seules sont prises en compte au numérateur et au dénominateur de ce ratio les dépenses de recherche correspondant à des coûts admissibles au sens du régime cadre précité (**BOI-BIC-RICI-10-15-20 n° 270**).



COMMENTAIRES DE BERCY SUR LE CICO

Détermination de l'assiette du CICO

Comment déduire les subventions publiques ?



Définition de la subvention publique concernée

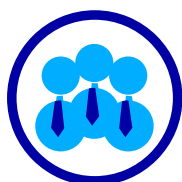
- L'Administration définit les aides publiques comme **toute aide financière accordée par une entité publique au bénéfice d'un tiers**, allouée au financement des travaux de recherche prévus au contrat de collaboration (**BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°70**) ;
- L'Administration précise que les **PTZI distribués par BPI France sont assimilés à une aide publique** et sont pris en compte selon les mêmes modalités que celles applicables aux subventions remboursables (**BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°80**).



COMMENTAIRES DE BERCY SUR LE CICO

Détermination de l'assiette du CICO

Comment déduire les subventions publiques ?



Comment sont traitées les aides reçues par l'ORDC ?

L'article 244 quater B bis II-A 1 du CGI précise que les dépenses facturées par les ORDC sont minorées, le cas échéant, de la quote-part des aides publiques qu'ils ont reçues au titre des opérations prises en compte dans l'assiette du CICO.

- L'Administration précise que **ne sont pas concernées les dotations de fonctionnement**, annuelles et globalisées, **allouées sur fonds publics aux ORDC (BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°90)** ;
- L'Administration précise également que les aides publiques sont retranchées du montant des dépenses facturables à l'entreprise par l'ORDC, après prise en compte des 10% du total des coûts admissibles du projet de recherche devant être supportés par les ORDC (**BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°90**).



Comment sont traitées les aides reçues par l'entreprise ?

L'article 244 quater B bis II-A 1 du CGI précise que les aides publiques reçues par l'entreprise à raison des opérations ouvrant droit au CICO sont déduites des bases de calcul de ce crédit d'impôt, qu'elles soient définitivement acquises ou remboursables.

- Ces aides publiques sont **déduites au titre de l'année ou des années au cours de laquelle ou desquelles les dépenses éligibles** que ces avances ou subventions ont vocation à couvrir sont exposées et doivent être déduites des bases de calcul du CICO après détermination du plafond de 6 M€ (**BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°120**) ;
- Dans l'hypothèse où l'entreprise reçoit une aide afférente à un projet comportant des travaux ouvrant droit au CICO et des travaux n'y ouvrant pas droit, **seule la fraction de cette aide afférente aux travaux ouvrant droit au CICO doit être déduite (BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°140)**.

COMMENTAIRES DE BERCY SUR LE CICO

Articulation du CICO avec le CIR/CII

- L'Administration précise que si les dépenses sont éligibles à plusieurs crédits d'impôt (notamment CICO et CIR), il incombe à l'entreprise de choisir le crédit d'impôt dont elle sollicite le bénéfice au titre de ces dépenses et de s'assurer que ces dépenses ne sont pas prises en compte à la fois dans la base de calcul du CICO et dans celle d'un(e) autre crédit ou réduction d'impôt **(BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°210)** ;
- L'Administration reprecise ensuite que les travaux de recherche réalisés par un ORDC dans le cadre d'un contrat de collaboration effective peuvent, au choix de l'entreprise, et dès lors que les conditions respectivement prévues à l'article 244 quater B du CGI et à l'article 244 quater B bis du CGI sont remplies, ouvrir droit au CIR ou au CICO. **L'entreprise demeure libre de déclarer les dépenses éligibles à l'un ou l'autre des dispositifs, étant rappelé que les mêmes dépenses ne peuvent être prises en compte à la fois dans la base de calcul du CIR et du CICO (BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°230)** ;
- L'Administration précise également que le montant des dépenses de recherche collaborative ouvrant droit au CICO qui excède le plafond de 6 M€ peut être retenu dans la base de calcul du CIR de l'entreprise dans les conditions prévues en matière de sous-traitance (BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°240). Les dépenses ouvrant droit au CICO sont retenues dans le calcul du seuil au-delà duquel l'entreprise bénéficie du CIR au taux de 5% **(BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°240)**.

(!) L'Administration précise que les ORDC ne peuvent notamment pas retenir dans l'assiette de leur propre CIR, s'ils y sont éligibles, les dépenses exposées et facturées à l'entreprise dans le cadre d'un contrat de collaboration de recherche. Il en est de même pour un ORDC de second rang à raison des dépenses qu'il facture à un ORDC de premier rang (BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°220).

À RETENIR

Les dépenses éligibles **ne peuvent pas** être prises en compte à la fois dans la base de calcul du CICO et dans celle d'un autre crédit d'impôt ou d'une autre réduction d'impôt.

Une dépense = Un crédit d'impôt

Si vous faites du CICO, vos dépenses de recherche collaborative sont retenues dans l'assiette du CICO dans la limite de 6 M€ par an, au-delà, **le reste des dépenses peuvent être retenues dans la base de calcul du CIR de l'entreprise** (BOI-BIC-RICI-10-15-30 n°50).

Actualités fiscales jurisprudentielles



PARTIE 3



1. Éligibilité des projets

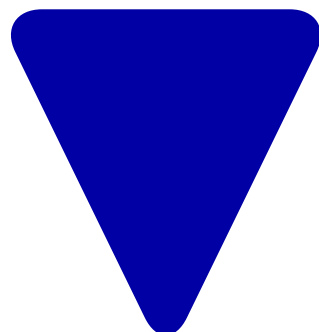
2. Éligibilité des dépenses

3. Éligibilité déductible de la base

4. Procédure

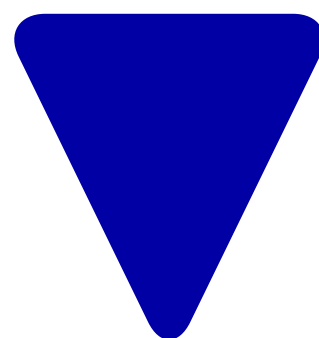
5. Crédit Impôt Collection (CIC)

SOMMAIRE





ÉLIGIBILITÉ DES PROJETS





Éligibilité des projets CII

Conditions d'éligibilité des dépenses de développement au CII

Conditions d'éligibilité au CII

Éligibilité des projets CIR

Refus non justifié de l'Administration

Dépenses pour l'amélioration logiciel liée à la sécurité

Manque de justification

Éligibilité *des projets contestée*

État de l'art, verrous et caractère nouveau

Travaux de R&D entre une société mère et sa filiale

PLAN

01 Éligibilité des projets CII

Conditions d'éligibilité des dépenses de développement au CII

CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre, 10/01/2023, 21VE00332, 21VE00331

SARL Courtier en investissements immobiliers et SARL Courtier en prêts immobiliers

Le récap'

Valorisation de nouvelles fonctionnalités d'un logiciel dans le CII 2015. **Rejeté par les juges.**



La Société	L'Administration
Les Sociétés ont acquis les droits d'utilisation d'un logiciel développé par une Société tierce, puis ont cédé des licences à d'autres Sociétés du groupe en 2015. Cependant, elles ont en parallèle engagé des dépenses pour le développement de nouvelles fonctionnalités de ce logiciel, dont l'éligibilité pour le CII 2013 et 2014 a été reconnue.	Éligibilité du CII rejeté par l'Administration.
Verdict	
Les juges donnent raison à l'Administration. La cession des licences d'utilisation aux autres Sociétés du groupe constituait une commercialisation, donc une mise à disposition sur le marché. Le logiciel ne peut donc pas être regardé comme un prototype non destiné à être mis sur le marché. De plus, le logiciel ne constituait pas un prototype destiné à être utilisé comme modèle pour la réalisation d'un nouveau produit, dès lors qu'il n'a pas été conçu pour la mise sur le marché d'un produit nouveau.	

L'analyse **fi** group

Cet arrêt montre que l'admission de l'éligibilité au CII de dépenses au titre d'une année ne préjuge pas de l'éligibilité de ces mêmes dépenses au titre de l'année suivante. Il convient donc :

D'être vigilant lors de la **valorisation d'un logiciel prototype** ;

De constamment **vérifier l'utilisation finale** du logiciel prototype visée.

CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre, 10/01/2023, 21VE00332, 21VE00331
 SARL Courtier en investissements immobiliers et SARL Courtier en prêts immobiliers

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La CAA de Versailles a rendu deux arrêts **confrontant les conditions d'éligibilité au CII à des dépenses de développement d'un logiciel.**

Exposé de la demande

Les Sociétés requérantes ont **acquis** respectivement en 2013 et 2015 **les droits d'utilisation d'un logiciel** développé par une Société tierce. Elles ont ensuite **cédé des licences d'utilisation de ce logiciel à d'autres Sociétés du groupe** en 2015.

En parallèle, les Sociétés requérantes ont engagé des dépenses pour le **développement de nouvelles fonctionnalités additionnelles du logiciel** (développé par la Société tierce) dont l'Administration a reconnu l'éligibilité au CII 2013 et 2014. **Pourtant, l'Administration rejette l'éligibilité des dépenses au CII 2015.**

Exposé de la solution

Les juges donnent raison à l'Administration en rejetant l'éligibilité de ces dépenses au titre du CII 2015 pour les motifs suivants :

- D'une part, la cession des licences d'utilisation aux autres Sociétés du groupe constituait une commercialisation, donc **d'une mise à disposition sur le marché** et le logiciel ne pouvait être regardé comme un prototype non destiné à être mis sur le marché ;
- D'autre part, quand bien même la cession des licences d'utilisation ne pouvait être regardée comme une mise sur le marché dans la mesure où elle avait été mise en œuvre pour les besoins exclusifs de l'animation du groupe, le logiciel ne constituait pas davantage un prototype ou une installation pilote destiné à être utilisé comme modèle pour la réalisation d'un nouveau produit, **dès lors qu'il n'a pas été conçu pour la mise sur le marché d'un produit nouveau.**

01 Éligibilité des projets CII

Conditions d'éligibilité au CII

TA de Grenoble, 4^{ème} chambre, 26/10/2023, 2108701

Le récap'

Valorisation d'un projet au CII refusée par l'Administration qui conclue que celui-ci a été commercialisé l'année précédente. Les juges n'ont pas suivi ce raisonnement : **ils ont admis partiellement un des projets CII, et ont considéré qu'il n'y avait pas eu de commercialisation.**



La Société	L'Administration
Projet non commercialisé en 2014. Les 1500 machines facturées à l'autre Société l'étaient pour la réalisation de tests.	Projet valorisé au titre du CII 2015. Non éligible car la Société l'avait produit en série et commercialisé dès l'année 2014.
Verdict	
Les juges ont admis partiellement un des projets CII de la Société.	
Ils n'ont pas suivi le raisonnement de l'Administration et ont considéré que la Société n'avait procédé à aucune commercialisation en analysant les pièces justificatives transmises par la Société.	

L'analyse **fi** group

Rappelez-vous les dépenses concernées par le CII sont celles en lien avec les opérations de conception de prototypes ou d'installations pilote de nouveaux produits.

Quant au nouveau produit, il s'agit d'un **bien corporel ou incorporel** qui satisfait aux deux conditions suivantes :

- Il n'est pas encore mis à disposition (MAD) sur le marché ;
- Il se distingue des produits existants ou précédents par des performances supérieures sur le plan technique, de l'écoconception, de l'ergonomie ou de ses fonctionnalités ;

L'absence de MAD sur le marché était la problématique ici.

Ce jugement démontre que **l'Administration vérifie le respect de ces différents critères** ;

La Société a pu démontrer l'absence de MAD en démontrant que **des tests avaient révélé que le produit visé n'était pas opérationnel** et en fournissant des copies des courriels échangés avec une Société acheteuse/repreneuse du projet prouvant que la Société n'avait pas reçu d'ordre de lancement commercial ;

Il faut donc être attentif lors de la valorisation d'un projet CII du client en vérifiant **qu'il n'y a pas eu de commercialisation antérieure** avant l'année de valorisation des travaux et contacter le pôle fiscalité en cas de doute pour une analyse détaillée de la situation.

TA de Grenoble, 4^{ème} chambre, 26/10/2023, 2108701

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Ce jugement évoque les problématiques en lien avec la procédure devant le CCCIR, notamment **le délai, le mode de saisine du comité et l'éligibilité des projets d'innovation au CII.**

Exposé de la demande

Concernant l'éligibilité des projets :

- L'Administration soutenait qu'un projet valorisé au titre du CII 2015 n'était pas éligible car **la Société l'avait produit en série et commercialisé dès l'année 2014.**
- La Société, quant à elle, s'est défendue en soutenant que **le projet n'était pas commercialisé en 2014 et que les 1500 machines facturées à l'autre Société l'étaient pour la réalisation de tests.**

Exposé de la solution

Concernant l'éligibilité des projets :

Les juges ont admis partiellement un des projets CII de la Société. Ils ont relevé que pour conclure et démontrer que le produit était commercialisé depuis 2014, l'Administration s'est basée :

- **Sur une plaquette nommée "BILAN 2015";**
- **Sur le rapport d'un stagiaire de la Société** en stage entre les années 2014 à 2016 mentionnant la réorganisation de la Société pour produire dans un délai court ces produits (machines);
- **Sur la comptabilité et la facturation de la Société** qui faisait état de la livraison de ces 1500 machines.

Les juges n'ont pas suivi ce raisonnement de l'Administration et ont considéré que la Société n'avait procédé à aucune commercialisation en analysant les pièces justificatives transmises par la Société tenant à :

- des justificatifs démontrant que ces tests avaient révélé que **le produit en question n'était pas opérationnel ;**
- des justificatifs précisant que **le projet avait été mis en pause à compter de 2016 ;**
- **des extraits et copies des courriels échangés avec la Société acheteuse/repreneuse du projet** qui laissaient apparaître que la Société n'avait pas reçu d'ordre de lancement commercial et refusait de poursuivre le déploiement de la machine pour cette raison.

02 Éligibilité des projets CIR

Refus non justifié de l'Administration

TA de Cergy-Pontoise, 5^{ème} chambre, 10/01/2023, n° 1906363
DSI TELECOM

Le récap'

Refus de remboursement par l'Administration, même suite à la réalisation d'un nouveau dossier justificatif par la Société. **Refus rejeté par les juges qui estiment que l'Administration ne justifie pas son refus.**



La Société	L'Administration
Etat de l'art complété par vingt-deux études scientifiques et six références techniques, reprécisant également les verrous fonctionnels, techniques et scientifiques.	Refus de la demande de remboursement de la Société relatif au projet « composition logiciel de type agent », alors même qu'elle avait fournis un nouveau rapport consolidé.
Verdict	
Les juges ont constatés que les éléments apportés par la Société n'avaient pas été sérieusement contestés par l'Administration, qui n'a pas réalisé de nouvelle expertise et a rejeté la demande en se fondant sur le rapport d'expertise initial.	

L'analyse **fi** group

Il est important et pertinent de répondre au rapport de l'expert du Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche (MESR) en **fournissant de nouveaux éléments justificatifs précis et cohérents.**

TA de Cergy-Pontoise, 5^{ème} chambre, 10/01/2023, n° 1906363
DSI TELECOM

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

L'Administration avait refusé la demande de remboursement de la Société relatif au projet « composition logiciel de type agent », alors que la Société avait reçu un avis de l'expert mandaté par l'Administration par lequel elle avait répondu en fournissant un nouveau rapport consolidé.

Exposé de la demande

En l'espèce, la Société avait **complété la présentation de l'état de l'art** avec vingt-deux études scientifiques et six références techniques, et reprécisait à nouveau les verrous fonctionnels, techniques et scientifiques auxquels elle avait été confrontée pour mener à bien son projet, portant notamment sur les mécanismes de signalisation et la réservation de ressources.

Au cas particulier, la Société avait écarté les protocoles existants de signalisation et développé ses travaux de recherche sur un nouveau protocole de signalisation, baptisé « GIMST », et une réservation dynamique des ressources couplant les logiques d'« agent mobile » et d'« agent intelligent ».

Exposé de la solution

Les juges ont ainsi constaté que tous ces éléments apportés par la Société **n'avaient pas été sérieusement contestés par l'Administration** qui n'a d'ailleurs pas souhaité faire réaliser une nouvelle expertise et **se bornait à rejeter la demande** en se fondant sur le rapport d'expertise initial auquel la Société avait répondu.

02 Éligibilité des projets CIR

Dépenses pour l'amélioration logiciel liée à la sécurité

TA de Montreuil, 1^{ère} chambre, 2/02/2023, n° 2012155
Crédit Agricole

Le récap'

Réalisation d'améliorations d'un logiciel, dues à de nouvelles règles de sécurité dans la Société, mais cela ne correspond pas à de la R&D pour l'Administration. **Rejet par les juges.**



La Société	L'Administration
Il n'existait pas de modèle adapté aux systèmes informatiques dans un environnement bancaire soumis à des contraintes de sécurité. La Société a relevé des difficultés techniques car les méthodes actuelles ne concernent que certaines exigences, et n'ont pas été largement testées.	Il n'y a pas de justification sur l'incertitude technique qu'elle a surmonté. De plus, la Société a réalisé uniquement de simples développements des techniques existantes, c'est insuffisant pour justifier d'incertitudes levées.
Verdict	
Le juge a validé le raisonnement de l'Administration.	

L'analyse **fi** group

Attention particulière à avoir en cas de valorisation d'un logiciel bancaire ;

Les juges mettent l'accent sur une **amélioration substantielle des techniques existantes** ;

La mise en place de **nouvelles fonctionnalités** ou leur optimisation ne justifie avoir surmonté une **incertitude technique** ;

Préparer une **documentation technique** solide justifiant le **caractère R&D** du projet.



TA de Montreuil, 1^{ère} chambre, 2/02/2023, n° 2012155
Crédit Agricole

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

En l'espèce, la Société requérante a conçu un logiciel en faisant **évoluer son système informatique** de façon à l'**adapter aux nouvelles obligations réglementaires bancaires** et à **absorber l'augmentation des données à intégrer**.

Exposé de la demande

Pour le valoriser, elle soutient **qu'il n'existait pas de modèle générique adapté au système informatique dans un environnement bancaire**, soumis à des contraintes de sécurité fortes et particulières, et qu'elle a dû **surmonter des difficultés techniques relatives à l'exigence de contrôle d'accès**, alors que les méthodes existantes ne couvrent que certaines exigences et n'ont pas été largement déployées et testées.

Exposé de la solution

Pour les juges, la Société ne justifie pas avoir dû **surmonter une incertitude technique** en développant un projet qui aurait apporté une amélioration substantielle des techniques existantes et n'a recouru **qu'à de simples développements ou adaptations de techniques existantes**. Par ailleurs, elle n'apporte pas un éclairage suffisant pour justifier d'éventuelles incertitudes que les travaux de réflexions auraient été amenés à lever.

La Société n'a pas pu ainsi démontrer qu'elle a réalisé des travaux relatifs à ce projet. Les travaux et dépenses sous-traités étant en lien avec ces projets internes, elles ont également été jugées inéligibles.

02 Éligibilité des projets CIR

Manque de justification

CAA de Nancy, 2^{ème} chambre, 16/02/2023, 20NC02781
SARL Cosinvest

Le récap'

Demande de restitution d'un CIR à raison des dépenses de recherche exposées par l'une de ses filiales. **Rejeté par l'Administration, le TA, puis la CAA.**



La Société	L'Administration
Les éléments qu'elle apporte témoignent de la nécessité de la levée de verrous scientifiques et techniques par rapport à l'état de l'art. Elle met en avant que le refus de restitution repose sur une erreur de l'Administration sur l'identité de la société ayant conduit les recherches.	Les projets en litige doivent être considérés comme des opérations consistant à perfectionner les procédés existants et se traduisent par des améliorations non substantielles de techniques déjà existantes.
Verdict	
La CAA confirme la position de l'Administration.	

L'analyse **fi** group

- Il faut apporter systématiquement **la preuve que des verrous technologiques existent**.
Le seul fait que la conception du produit soit compliquée ne justifie pas à démontrer qu'il s'agisse de R&D ;
- Il faut garder en tête que **les verrous technologiques évoluent dans le temps** et ne peuvent pas être repris à l'identique pour toutes les années du projet ;
- Ne pas prendre pour acquis l'éligibilité antérieurement reconnue d'un projet dans le cadre d'une vérification de comptabilité. **Il faut pouvoir démontrer chaque année en quoi le projet est éligible.**

CAA de Nancy, 2^{ème} chambre, 16/02/2023, 20NC02781
SARL Cosinvest

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La SARL Cosinvest, Société mère d'un groupe fiscalement intégré, a saisi l'Administration d'une demande de restitution d'un CIR au titre de l'année 2014, à raison des dépenses de recherche exposées par l'une de ses filiales, la Société SAF, ayant une activité d'injection de matières plastiques pour le secteur de l'emballage, des parfums, des cosmétiques et de l'alimentaire.

Par une décision du 19 mars 2018, l'Administration a rejeté cette demande.

Exposé de la demande

La Société a alors saisi le juge pour faire droit à sa demande, mais le TA a donné raison à l'Administration.

En désaccord avec les conclusions du TA, **la Société s'est tournée vers la CAA.**

Selon la Société, les éléments qu'elle apporte témoignent de **la nécessité de la levée de verrous scientifiques et techniques** par rapport

à l'état de l'art disponible répondant aux conditions de l'article 244 quater B et de l'article 49 septies F de l'annexe III du CGI au titre du développement expérimental et de la recherche appliquée.

Elle ajoute que ces « *mêmes projets, avec les mêmes justifications, avaient ouvert droit au crédit d'impôt au titre des années précédentes sans objection de l'Administration* ».

Enfin, la Société met en avant que le refus de restitution au titre de cette année 2014 repose sur une « *erreur de l'Administration sur l'identité de la société ayant conduit les recherches attestant qu'elle n'a pas pris connaissance du dossier et de la réalité de l'activité de la Société SAF.* »

Donc selon la SARL Cosinvest, la conception des emballages de parfums et de cosmétiques qu'elle a créés a été d'une telle complexité, qu'elle a dû **surmonter plusieurs verrous technologiques, ce qui rend ses dépenses éligibles au CIR.**

Exposé de la solution

La CAA relève que la Société SAF s'est bornée pour chaque projet « *à conduire une succession d'essais en vue de surmonter les difficultés rencontrées pour la production des produits, correspondant aux attentes de ses clients, sans exploiter le résultat de ces essais pour construire des connaissances raisonnées* ».

Selon les pièces du dossier, les difficultés rencontrées par la Société SAF ne constituaient **pas de verrous technologiques** et cette dernière ne démontre pas qu'elle a réussi à mettre au point ou à améliorer substantiellement des procédés dont la conception ne pouvait être envisagée à l'état des connaissances techniques de l'époque.

- Donc les projets en litige doivent être considérés comme des opérations consistant à **perfectionner les procédés existants** et se traduisent par **des améliorations non substantielles de techniques déjà existantes** ;
- Pour ces raisons, la CAA confirme la position de l'Administration.

02 Éligibilité des projets CIR

Éligibilité des projets contestée

CAA Versailles, 1^{re} chambre, 8/03/2023, n° 21VE00759
D2M Services

Le récap'

Éligibilité des projets contestée par l'Administration. La Société relève appel du jugement car elle affirme que cette décision a été prise à tort.

Le raisonnement du TA est validé par la CAA.



La Société	L'Administration
La Société affirme que l'Administration a considéré à tort que les dépenses n'étaient pas éligibles, et elle n'a donc pas respecté la loi. Elle conteste et demande donc une nouvelle expertise pour un de ses deux projets.	L'éligibilité est remise en cause car les dépenses de recherche afférentes à deux projets « ne présentent pas un caractère nouveau par rapport à un état de l'art établi et ne permettraient pas de lever un verrou technologique ».
Verdict	
Le juge administratif a validé le raisonnement du TA.	

L'analyse **fi** group

Préalablement à toute procédure administrative, dès réception de la proposition de rectification, sauf erreur ou omission certaine, il semble préférable de **tout contester en argumentant afin de se laisser la possibilité soit de négocier une transaction**, soit de contester devant le juge administratif. Bien entendu, la meilleure option restant de convaincre l'Administration !

N'oubliez pas que de jurisprudence **constante** du CE, il appartient à l'Administration soit **d'apporter une preuve de nature à démentir les allégations du requérant**, soit de **fournir des éléments « susceptibles d'établir la conviction du juge » en permettant « la vérification des allégations du requérant »**.

[CE Section, 1er mai 1936, Couespel du Mesnil].

CAA Versailles, 1^{re} chambre, 8/03/2023, n° 21VE00759
D2M Services

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société est spécialisée dans l'architecture des navires et des plateformes en mer ainsi que dans leurs aspects réglementaires. Elle a déclaré deux projets au titre du CIR 2011.

Après avis défavorable rendu par un expert du ministère chargé de la recherche, l'Administration **a remis en cause le crédit d'impôt recherche dont avait bénéficié la Société à raison des dépenses de recherche afférentes à deux projets** en estimant que ceux-ci ne « présentaient pas un caractère nouveau par rapport à un état de l'art établi et ne permettaient pas, en soi, de lever un verrou technologique. ».

D2M Services avait renoncé à contester le refus pour un des deux projets, mais maintenait sa position pour l'autre projet et a saisi le juge pour faire droit à sa demande.

En première instance, le TA a confirmé la position de l'Administration

Exposé de la demande

La Société demande l'annulation de la décision du TA qui a confirmé le refus de l'Administration d'admettre l'éligibilité d'un des deux projets.

Selon la Société requérante, l'Administration n'a pas appliqué les exigences de l'article 244 quater B du CGI et l'article 49 septies F de l'annexe III au CGI et a considéré à tort que les dépenses n'étaient pas éligibles au CIR.

Par conséquent, elle demande à la Cour d'ordonner une expertise visant à examiner le projet remis en cause.

Exposé de la solution

La CAA a validé le raisonnement du TA:

- Cette décision nous rappelle qu'il appartient au juge administratif de constater le bien-fondé de la demande de la Société qui réclame du CIR, sur la base des échanges préalables avec l'Administration ;
- Il faut être très vigilant dans les phases hiérarchiques, car **tout renoncement à contester l'argumentaire de l'Administration préalablement à la saisine du TA vaut acceptation tacite de la remise en cause en question ;**
- En cas de doute sur l'objet du litige (dans le cas d'espèce, il s'agit de l'éligibilité des projets), le juge peut réclamer une expertise supplémentaire.

02 Éligibilité des projets CIR

État de l'art, verrous et caractère nouveau

TA de Nantes, 4^{ème} Chambre, 02/05/2023, 1913831
SAS MONROC

Le récap'

Demande de remboursement de CIR partiellement accepté par l'Administration. La Société a saisi le TA pour une demande de restitution de la somme complémentaire. **Demande rejetée par le TA**



La Société	L'Administration
La Société avance comme moyen que ses projets constituent des travaux de R&D, et sont donc éligibles au CIR.	Admission partielle de la demande de remboursement CIR.
Verdict	
Parmi les 4 projets, aucun ne relevait de la R&D. Soit ils ne permettaient pas d'identifier ou de lever des verrous technologiques, soit ils n'avaient pas un caractère nouveau.	

L'analyse **fi** group

Il convient toujours de **démontrer l'incertitude scientifique et la méthode appliquée** par la Société pour acquérir, grâce à ce projet, de nouvelles connaissances ;

Cette étape doit être réalisée préalablement grâce à la matrice de chiffrage FI Group.

TA de Nantes, 4^{ème} Chambre, 02/05/2023, 1913831
SAS MONROC

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société est spécialisée dans la fabrication et la distribution d'essieux de remorques pour les environnements industriels. Au titre de l'année 2015, elle a introduit une demande de remboursement de son CIR d'un montant de 46.089€. **L'Administration a admis partiellement cette demande pour un montant de 17 013€.**

N'étant pas satisfaite de la décision de l'Administration, la Société a saisi le TA d'une demande de restitution de la somme complémentaire de 29.077€ au titre du CIR.

Exposé de la demande

La Société avance comme moyen que ses projets constituent **des travaux de R&D, et sont donc éligibles au CIR.**

- **Analyse du modèle de conception d'ensemble roulant, et de la méthode d'un expert. Etude et mesure de performance sur un simulateur :** concevoir de façon automatisée des ensembles roulants qui simuleraient l'intelligence humaine, tout en homogénéisant les prises de décisions en fonction de l'utilisation. Cela a été

développé en raison de l'afflux important de demandes des clients. L'objectif est de fournir une méthode pour concevoir automatiquement les essieux dont ils ont besoin pour faire rouler leurs propres véhicules.

- **Développement d'un freinage par inertie dans le domaine agricole :** cette technologie permettant que le freinage se déclenche par inertie lorsque le tracteur freine et d'éviter que la remorque se trouve projetée contre celui-ci ;
- **Analyse des conditions de freinage en situation de perte d'adhérence de l'essieu arrière :** demande d'essieux à lame pour la fabrication de remorques militaires tout-terrain (à grand débattement). La filiale a engagé des travaux de R&D pour mettre au point un dispositif de freinage prenant en compte que le grand débattement reporte l'efficacité du freinage sur la roue avant, déséquilibrant le véhicule ;
- **Création d'un système de freinage pour de fortes charges sur roues de faible diamètre :** système de freinage pour une remorque avec une charge de 22 tonnes, montée sur chenille dont l'efficacité serait trois fois supérieure aux performances atteintes.

Exposé de la solution

- **Projet 1 :** La Société n'était pas fondée à soutenir son éligibilité au CIR. Des méthodes de conception assistée par ordinateur ont été développées dans d'autres domaines d'activités, bien que la Société soutienne avoir développé une méthode permettant de concevoir automatiquement un essieu intégré dans une machine agricole. **La mise au point de celle-ci ne consistait donc pas à lever des verrous technologiques clairement identifiés.**
- **Projet 2 :** Rejet des arguments car les travaux consistant en l'adaptation de cette technologie au monde agricole et aux contraintes propres aux engins agricoles, s'inscrivaient dans **une démarche d'utilisation de l'état des techniques existantes en les adaptant, ce qui ne revêt pas un caractère nouveau.**
- **Projet 3 :** Le dossier d'éligibilité **ne permettait pas d'identifier le verrou technologique** à surmonter pour la création du prototype.
- **Projet 4 :** **Adaptation et amélioration des techniques existantes** à une demande spécifique d'un client et non à l'amélioration substantielle ou la mise au point d'un nouveau produit.

02 Éligibilité des projets CIR

Travaux de R&D entre une société mère et sa filiale

CAA de Paris, 7^{ème} chambre, 13/12/2023, 22PA01809

Société Oscar et Société Olfeo

Le récap'

Demande de restitution immédiate de CII et de CIR pour deux Sociétés. L'Administration n'a fait droit à la demande qu'à raison des dépenses de la deuxième Société. **Éligibilité rejetée par la CAA.**



La Société	L'Administration
La Société Oscar soutient qu'elle a participé, via son président, à des travaux de R&D en collaboration avec sa filiale. Elle a ainsi engagé des dépenses de personnel et de fonctionnement. Elle soutient également que l'Administration ne lui a pas appliqué sa doctrine.	
Verdict	
Pour la CAA, la Société Oscar n'a qu'une activité de holding, et la fiche de paie de son président n'indique qu'une rémunération en lien avec son mandat de président, et aucune rémunération en lien avec une activité de recherche. La CAA rappelle que le refus par l'Administration n'est pas constitutif d'un rehaussement d'imposition. La Société n'est donc pas fondée à se prévaloir de la doctrine.	

L'analyse **fi** group

Attention à la valorisation des holdings ! Au cas particulier, c'était en plus une holding pure (c'est-à-dire qui n'a qu'une activité patrimoniale de gestion de portefeuilles, et qui n'anime pas les filiales en rendant des prestations) ;

Toujours **formaliser la collaboration entre la mère et sa fille** que ce soit une sous-traitance ou un véritable contrat de collaboration ;

Dans ce dernier cas, la difficulté sera de **démontrer la réalité de travaux de recherche en propre** ;

Rappelons au passage que **le guide MESR n'est pas opposable par le contribuable à l'Administration.**



CAA de Paris, 7^{ème} chambre, 13/12/2023, 22PA01809
Société Oscar et Société Olfeo

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société Oscar est mère d'un groupe intégré comprenant la Société Olfeo. Elle a demandé la restitution immédiate de CII et de CIR pour elles deux. **L'Administration n'a fait droit à la demande qu'à raison des dépenses de la Société Olfeo.**

Exposé de la demande

La Société Oscar soutient qu'elle a participé, via son président, **à des travaux de R&D en collaboration avec sa filiale.** Elle a ainsi engagé des dépenses de personnel et de fonctionnement.

La Société soutient également que l'Administration ne lui a pas appliqué sa doctrine.

Exposé de la solution

Pour la CAA, la collaboration avec la filiale peut se manifester **soit par des travaux de recherche effectués en propre, soit par une sous-traitance pour le compte de la Société Olfeo.** Ici, la sous-traitance n'est pas établie.

La Société Oscar n'a qu'une activité de holding, et **la fiche de paie de son président n'indique qu'une rémunération en lien avec son mandat de président, et aucune rémunération en lien avec une activité de recherche.**

Sur l'application de la doctrine, la CAA rappelle qu'il s'agit ici d'une demande de remboursement, que **le refus par l'Administration n'est pas constitutif d'un rehaussement d'imposition.** La Société n'est donc pas fondée à se prévaloir de la doctrine sur le fondement de l'article L 80 A du LPF.



ÉLIGIBILITÉ DES DÉPENSES





Dotation aux amortissements

Dotation aux amortissements en cas de rachat du matériel

Justification des dotations aux amortissements

Dotation aux amortissements de brevets

Détermination d'un ratio individuel sur les matériels utilisés en R&D

Dotation aux amortissements d'un rachat de matériel

Éligibilité des dépenses

Éligibilité des dépenses de sous-traitance

Valorisation des dépenses par le sous-traitant agréé

Valorisation des dépenses par le sous-traitant non agréé

Valorisation des dépenses par le sous-traitant cocontractant

Collaboration avec une filiale pour des prestations de recherche

Éligibilité des dépenses de personnel

Valorisation des personnels déjà valorisés

Valorisation du Jeune Docteur lors d'une embauche

Éligibilité du personnel au CIR

Justificatif des travaux de R&D : suivi temps et précisions

Éligibilité des projets au sein d'un groupe de Sociétés

Statut du Jeune Docteur et contractualisation

Distinction entre dépenses de la Société mère et de la Société fille

Projets de recherche d'une filiale

Éligibilité du personnel et suivi temps

Éligibilité des projets de recherche

Éligibilité des dépenses de brevet

Frais de prise et maintenance des brevets

PLAN

01 Dotation aux amortissements

Dotation aux amortissements en cas de rachat du matériel

CE, 9^{ème} chambre, 27/01/2023, 460229
RAGT SEMENCES

Le récap'

Invalidité d'une partie de la créance CIR pour cause de dotations aux amortissements valorisées ne correspondant pas à la définition de création ou d'acquisition à l'état neuf.

Le Conseil d'État renvoie en appel et casse l'arrêt de la CAA.



La Société	L'Administration
La Société conteste cette exclusion et demande un remboursement des sommes déclarées au CIR.	Exclusion des dépenses liées aux dotations aux amortissements et des frais de fonctionnement forfaitaires dans le CIR car : - Aucun élément produit ne dément une continuité des travaux déjà engagés par la Société tierce ayant cédé le matériel ; - Les dotations aux amortissements ne confirment pas la condition de nouveauté applicable aux immobilisations créées ou acquises.
Verdict	
Arrêt des juges cassé par le Conseil d'État : les travaux de la Société s'inscrivent dans la continuité de ceux déjà engagés par la Société tierce, ne faisant pas obstacle à la valorisation comme acquis à l'état neuf.	

L'analyse **fi** group

Concernant les dotations aux amortissements liées à un matériel génétique végétal, il ne suffit pas que les travaux effectués par la Société acquéreuse de ce matériel soient une continuation stricte des travaux déjà entrepris par la Société cédante **pour affirmer que le critère de nouveauté** prévu dans l'article 244 quater B du Code Général des Impôts (CGI) **n'est pas respecté ;**

Toutefois, il est à noter que **le Conseil d'État a renvoyé cette affaire auprès de la CAA pour jugement.** Nous attendons donc la suite de cette affaire afin de pouvoir en tirer des conclusions.

CE, 9^{ème} chambre, 27/01/2023, 460229
RAGT SEMENCES

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

En 2011, la Société avait **acquis du matériel génétique végétal auprès d'une Société tierce et l'avait immobilisé à l'actif**.

L'Administration avait **exclu du CIR 2012 et 2013 les dépenses exposées par la Société concernant les dotations aux amortissements et frais de fonctionnement forfaitaires afférents au matériel génétique aux motifs que :**

- La Société ne produisait aucun élément de nature à établir que les travaux menés sur le matériel génétique végétal ne constituaient pas uniquement une continuité méthodologique et scientifique des travaux déjà engagés par la Société tierce ayant cédé le matériel ;
- Les dotations aux amortissements liées à cet élément d'actif ne satisfaisaient pas à la condition de nouveauté applicable aux

immobilisations créées ou acquises et ne pouvaient donc être prises en compte au titre des dépenses de recherche ouvrant droit au CIR.

Exposé de la demande

La Société a **contesté cette exclusion et a demandé le remboursement des sommes déclarées** au titre du CIR.

Exposé de la solution

Le CE a cassé les décisions des juges du fond en considérant que :

La seule circonstance que les travaux menés par la Société sur le matériel génétique végétal s'inscrivent dans la stricte continuité méthodologique et scientifique de ceux déjà engagés par la Société tierce, auprès de qui elle l'a acquis, ne faisait pas obstacle à ce que cet élément d'actif immobilisé soit regardé comme acquis à l'état neuf pour l'application du a du II de l'article 244 quater B du CGI.

01 Dotation aux amortissements

Justification des dotations aux amortissements

CAA de TOULOUSE, 1^{ère} chambre, 16/03/2023, 21TL01556
Société Hexis

Le récap'

Redressement de CIR sur les dépenses de matériel et de personnel. La Société n'aurait pas apporté la preuve de l'implication, et de la mesure des matériels et des personnes dans les activités de R&D.
Éligibilité non retenue par le juge.



La Société	L'Administration
La Société affirme que les matériels immobilisés étaient de leur laboratoire de recherche, et sont comptablement affectés aux opérations de recherche. Cependant, les dépenses de personnel sont admissibles car le directeur général est à l'origine des projets de recherche et dispose d'une expérience scientifique. Les 11 salariés ont également assuré un soutien technique indispensable aux opérations de recherche.	Demande de remboursement du CIR partiellement rejetée. Les dépenses liées aux dotations aux amortissements et aux déclarations de dépenses de personnel ne sont pas admises.
Verdict	
Rejet de la demande : • Pas de détails des matériels ayant donné lieu aux dotations aux amortissements concerné ; • Transmission d'une liste comportant le montant de dotations aux amortissements afférents à des matériels industriels uniquement. Aucune indication des destinataires et des matériels concernés, sans précision de l'affectation aux opérations de recherche ; • Pas d'éléments concrets attestant de la participation des personnels aux travaux de R&D.	

L'analyse **fi** group

Cet arrêt nous démontre en premier lieu l'importance de préciser de manière exhaustive sa requête auprès des tribunaux pour permettre à la Cour d'instruire la demande et de la juger. En second lieu, elle **rappelle l'exigence de préciser la liste des matériels immobilisés, de leur affectation aux projets de recherche ainsi que d'apporter des éléments concrets justifiant les dépenses de personnel.**

Il faut lister le matériel immobilisé en **précisant leur affectation aux projets de recherche ainsi que leurs coûts** ;

S'assurer de démontrer, outre un suivi temps précis justifiant les dépenses de personnel déclarées, d'avoir des éléments concrets démontrant le soutien technique indispensable des salariés sur les projets : il est important de démontrer avec rigueur et précision l'apport de chaque personne.



CAA de TOULOUSE, 1^{ère} chambre, 16/03/2023, 21TL01556
Société Hexis

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société Hexis, qui exerce une activité de conception et de production de films plastique, a déclaré au titre du CIR des **dotations aux amortissements** afférentes aux matériels de son laboratoire de recherche ainsi que des dépenses de personnel afférentes à son président-directeur général et à 11 salariés ayant participé aux projets.

L'Administration a partiellement rejeté la demande de remboursement du CIR et n'a pas admis les dépenses liées aux dotations aux amortissements ainsi que les déclarations de dépenses de personnel.

La Société Hexis a alors saisi le juge administratif qui a donné raison à l'Administration.

Exposé de la demande

La Société Hexis soutient que les matériels immobilisés étaient **des matériels de son laboratoire de recherche et donc affectés aux opérations de recherche et qu'ils avaient été comptablement affectés au laboratoire de recherche.**

Quant aux dépenses de personnel, selon elle, ces dernières sont admissibles car son **président directeur général est à l'origine des projets de recherche et dispose d'une expérience scientifique incontestable et les 11 salariés ont assuré un soutien technique indispensable aux opérations de recherche.**

Exposé de la solution

Pour rejeter la demande de la Société, les juges ont relevé :

- Que la Société n'avait pas précisé et détaillé **quels étaient les matériels ayant donné lieu aux dotations aux amortissements concernées ;**
- Que la Société n'avait fait que **fournir une liste comportant le montant de dotations aux amortissements afférent à des matériels industriels sans indication des destinataires et les matériels concernés, et sans indiquer ni préciser l'affectation aux opérations de recherche ;**
- Que la Société n'apportait **pas suffisamment d'éléments concrets** attestant que les personnels ont réellement contribué aux travaux de recherche et développement.

01 Dotation aux amortissements

Dotation aux amortissements de brevets

CAA de Versailles, 1^{ère} chambre, 11/04/2023, 21VE01974/21VE01638
Thifan Industries

Le récap'

Valorisation de brevets au titre du CIR. Requête de l'entreprise rejetée par l'Administration, au motif que les brevets étaient nécessaires à l'activité de production mais pas à l'activité de R&D. La Société n'a pas fourni d'éléments déterminant le temps d'utilisation de chacun des brevets à des fins de recherche. **Non éligibilité admise par la CAA.**



La Société	L'Administration
Les brevets ne décrivent pas des procédés de fabrication et ils doivent être considérés comme éligibles au CIR dans leur intégralité. Il est possible de proratiser le montant des dépenses éligibles : en prenant en compte l'intégralité des brevets, en retranchant les brevets servant à la production, et en suivant les temps consacrés par les personnels R&D.	Éligibilité partielle en raison de l'utilisation mixte des brevets (production et recherche). La part consacrée aux opérations de R&D n'est pas précisée par la Société. La méthode de proratisation suggérée validée par les juges: temps effectif d'utilisation des brevets pour la recherche, uniquement les sommes en lien avec les travaux de R&D sont éligibles au titre du CIR.
Verdict	
La CAA a décidé que : • L'éligibilité des dépenses est conditionnée par l'affectation à des travaux de recherche : la Société n'a pas su démontrer la corrélation entre la proportion de temps consacré par le personnel aux activités de R&D et la proportion de temps effectif d'utilisation des brevets pour la recherche ; • La seule méthode de proratisation admise est celle de l'Administration.	

L'analyse **fi** group

Seuls les amortissements de brevets destinés à la réalisation de nouvelles opérations de recherche peuvent être pris en compte dans le calcul du CIR. Il convient donc de **vérifier que les brevets ne concernent pas simplement le processus de fabrication, d'amélioration de productivité ou de rentabilité**, puisqu'ils ne peuvent pas être valorisés ;

La rédaction d'un document justificatif **démontrant pourquoi a eu lieu l'acquisition de ce brevet** va permettre de réaliser des opérations de recherche.



CAA de Versailles, 1^{ère} chambre, 11/04/2023, 21VE01974/21VE01638
Thifan Industries

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

En 2009, la Société avait acquis 10 brevets d'une valeur globale de 1 600 000 euros HT qu'elle avait valorisés au titre du CIR 2015, et a demandé le remboursement des sommes déclarées au titre du CIR.

L'Administration avait admis partiellement l'éligibilité des dotations aux amortissements de brevets en raison de **leur utilisation mixte puisque ceux-ci étaient utilisés à la fois pour la production et pour la recherche, et que la part consacrée aux opérations de R&D n'avait pas été précisée par la Société**. La Société a contesté cette décision, toutefois, les juges ont également rejeté cette demande en estimant que les brevets qu'elle avait rachetés étaient nécessaires à son activité de production de munition, et non pour son activité de R&D. **La Société n'a pas été en mesure de fournir des éléments, même déclaratifs, permettant de**

déterminer le temps d'utilisation de chacun des brevets à des fins de recherche.

Exposé de la demande

La Société conteste cette décision de refus partiel en mettant en avant que **les brevets ne décrivaient aucunement des procédés de fabrication** ; que les dotations aux amortissements afférentes aux brevets rachetés doivent être considérées comme des dépenses éligibles au CIR dans leur intégralité, dès lors que l'Administration reconnaît qu'ils ont été utilisés, même partiellement, dans le cadre de travaux de R&D.

Qu'à titre subsidiaire, **il est possible de proratiser le montant des dépenses éligibles, selon plusieurs méthodes**. N'ayant pas eu gain de cause, la Société s'est tournée vers la CAA.

Exposé de la solution

Le CAA constate que les brevets acquis en 2009 ont été utilisés à la fois pour la production et les opérations de R&D par la Société. Des faisceaux d'indices ont permis de contester cette utilisation mixte des brevets. Le gérant de la Société avait indiqué que l'acquisition des brevets était nécessaire pour maintenir la production de l'entreprise. De plus, l'avis du comité consultatif du Crédit d'Impôt Recherche (CIR) en 2017 reconnaissait que ces brevets avaient contribué à la fois à la commercialisation de produits et aux opérations de R&D. **Les juges rappellent que la condition pour l'éligibilité des dépenses de brevet au CIR est leur affectation aux travaux de recherche. Ils soulignent que certains brevets avaient déjà été utilisés à des fins de production avant leur acquisition.**

Concernant la méthode de proratisation, l'Administration avait proposé de la baser sur **le temps effectif d'utilisation des brevets pour la recherche**, ce que les juges considèrent comme la méthode appropriée, car seules les dépenses liées à la R&D sont admissibles au titre du CIR. Les juges n'ont pas accepté les méthodes de calcul proposées par la Société, arguant qu'elle n'avait pas démontré que les brevets non utilisés à des fins de production étaient nécessairement impliqués dans des projets de recherche. De plus, ils ont souligné qu'il n'existait pas de lien entre la proportion de temps consacré par le personnel à la R&D et la proportion de temps effectif d'utilisation des brevets pour la recherche. Enfin, il était impossible d'utiliser une autre méthode de proratisation que celle proposée par l'Administration, car **la Société n'avait fourni que le coût total de l'achat de l'ensemble des brevets, sans spécifier le coût individuel de chaque brevet**. De plus, certains brevets avaient expiré avant la fin des projets de R&D et au moment de la demande de CIR. **La Société n'avait pas fourni d'autres éléments de justification, même déclaratifs, permettant de déterminer le temps d'utilisation de chaque brevet à des fins de recherche.**

01 Dotation aux amortissements

Détermination d'un ratio individuel sur les matériels utilisés en R&D

TA de Versailles, 5^{ème} chambre, 18/04/ 2023, n° 2105107
SASU Kontron Transportation France

Le récap'

Application d'un ratio moyen d'affectation d'utilisation du matériel basé sur le nombre d'heures consacrées aux activités R&D du personnel éligible.

Requête de l'entreprise refusée par l'Administration.



La Société	L'Administration
L'utilisation de ce ratio a été admise par la jurisprudence et par la pratique. Pas de méthode donnée par l'Administration pour changer le mode de calcul.	Le fait que cela n'ait pas été remis en cause dans des décisions précédentes n'est pas influent sur le désaccord actuel.
Verdict	
Décision de l'utilisation d'un taux d'affectation individuel pour chaque immobilisation.	

L'analyse **fi** group

Bien qu'il s'agisse d'un jugement de TA susceptible de faire l'objet d'un appel, nous pouvons en tirer des bonnes pratiques concernant la valorisation des Dotations aux Amortissements, notamment pour les cas d'utilisation mixte.

En présence de matériel immobilisé à usage mixte, il faut veiller à **déterminer et justifier individuellement** pour chaque matériel le temps d'affectation aux opérations de R&D ;

L'indexation du temps d'utilisation des matériels pour des opérations R&D au temps de travail R&D du personnel éligible **ne permet pas de déterminer le taux d'affectation effective des matériels** aux opérations R&D ;

La **détermination d'un prorata d'utilisation** basé sur le nombre d'heures consacrées aux projets éligibles et/ou sur le nombre d'heures travaillées par le personnel R&D **n'est pas une méthode valable** ;

La règle de l'**exclusion des comptabilisations forfaitaires et non individualisées** pour les personnels R&D **vaut également pour les dotations aux amortissements.**

TA de Versailles, 5^{ème} chambre, 18/04/2023, n° 2105107
SASU Kontron Transportation France

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société demande au TA de prononcer la **restitution d'une partie du crédit d'impôt recherche** dont elle s'estime être titulaire au titre de l'exercice 2016. Elle avait appliqué aux dotations aux amortissements, un ratio d'affectation du matériel de 29%, déterminé de manière moyenne et globale à partir du nombre d'heures consacrées aux activités R&D du personnel éligible.

Cette méthode a été rejetée par l'Administration aux motifs que **certaines immobilisations retenues par la Société l'étaient partiellement** à hauteur d'un pourcentage fixe de 29 % non justifié et qu'il appartenait à la Société de déterminer individuellement, pour chaque immobilisation, sa part réelle d'utilisation à des fins de recherche.

Exposé de la demande

La Société demande au TA de faire droit à sa requête pour les raisons suivantes:

- L'utilisation de ce ratio a été admise par la jurisprudence et par la pratique ;
- L'Administration ne peut exiger que le ratio d'utilisation à des fins de recherche soit déterminé individuellement pour chaque immobilisation ; l'Administration n'a pas précisé quel aurait été le mode de preuve afin de déterminer un tel ratio.

L'interprétation de l'Administration est contraire à la doctrine exprimée au **BOFIP n° BOI-BIC-RICI-10-10-20-10 n°30** « *sont considérés comme affectés directement à des opérations de recherche les biens qui permettent, en eux-mêmes, la réalisation des programmes de recherche de l'entreprise* ».

Exposé de la solution

Le TA se range derrière la décision de l'Administration et rejette la requête de la Société.

Il indique que la Société s'est bornée à corréler le ratio d'usage des matériels amortis à celui des heures de travail consacrées aux projets R&D par le personnel éligible sans démontrer pour chaque immobilisation amortie objet du litige, l'affectation des biens aux travaux de R&D.

Les juges précisent que le fait qu'une telle méthode ait été admise dans le cadre d'une autre demande, ou ait un caractère usuel ou pratique est sans incidence. Enfin, la Société n'a apporté aucun élément permettant de déterminer individuellement et précisément le taux d'affectation des amortissements litigieux aux activités R&D.

01 Dotation aux amortissements

Dotation aux amortissements d'un rachat de matériel

TA de Toulouse, 5^{ème} chambre, 18/04/2023, n° 2102345,
SAS RAGT 2N

Le récap'

Rectification de l'Administration des déclarations de CIR à la suite du rejet des dotations aux amortissements d'un matériel acquis. **Éligibilité approuvée par le TA.**



La Société	L'Administration
Les dotations aux amortissements du matériel génétique immobilisé sont éligibles au CIR.	Les dotations aux amortissements ne sont pas prises en compte dans le CIR car elles correspondent aux opérations de recherche débutées par le cédant, et poursuivies par la Société.
Verdict	
Le TA approuve l'éligibilité. Il n'y a pas de preuve que ce matériel aurait été utilisé dans le cadre d'opération de R&D par le tiers cédant. Les travaux réalisés sur le matériel sont donc dans la continuité de ceux par le tiers cédant : pas d'obstacle à la considération d'acquis à l'état neuf.	

L'analyse **fi** group

Par ce jugement, le TA s'inscrit dans la lignée de la décision du CE de janvier 2023 qui s'était prononcé sur la même question concernant la Société RAGT Semences, Société mère de RAGT.

Notons que ce jugement concerne essentiellement **les dotations aux amortissements des matériels génétiques** et n'implique pas que le critère du **caractère neuf** pour les immobilisations ne doit pas être rempli ;

Les juges donnent raison à la Société uniquement puisque **l'Administration n'a pas su démontrer que le critère du caractère neuf** n'était pas rempli ;

Même si l'Administration doit apporter la preuve de l'absence du caractère neuf d'un bien, **il sera préférable d'anticiper** ce potentiel point de désaccord en prévoyant tous les éléments **démontrant ce caractère** ;

Il faut veiller à ce que l'actif immobilisé acquis **n'ait pas déjà été utilisé antérieurement pour des opérations R&D** afin d'éviter tout point de désaccord avec l'Administration ;

L'affectation aux opérations de R&D doit être démontrée par des justificatifs matériels **dès le début de la mise en service.**

TA de Toulouse, 5^{ème} chambre, 18/04/2023, n° 2102345,
SAS RAGT 2N

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société exerce une activité de recherche en vue de la création de **nouvelles variétés de semences de grande culture**.

Elle a déclaré, au titre des exercices 2010, 2011 et 2012, des crédits d'impôt recherche pour le compte de sa filiale.

Après une vérification de comptabilité au titre des exercices 2009, 2010 et 2011, deux propositions de rectification ont été adressées au motif que « ne pouvaient être prises en compte dans le calcul du crédit d'impôt recherche au titre de ces années, **des dotations aux amortissements** correspondant à **la valeur d'un patrimoine génétique** constitué de graines, de plants, de plantes, de cellules germinales et d'autres matériels héréditaires, dénommé « Germplasm [...] que le Germplasm ne pouvait être assimilé à du matériel **acquis**

à l'état neuf au motif qu'il constitue l'objet même des opérations de recherche débutées par le cédant et poursuivies par la Société RAGT 2N et d'autre part, que le **Germplasm ne pouvait faire l'objet d'une dépréciation dans le temps.**»

Exposé de la demande

La Société conteste cette position de l'Administration en alléguant que les dotations aux amortissements du matériel génétique immobilisé sont éligibles au CIR.

Exposé de la solution

Le TA approuve l'éligibilité du matériel génétique immobilisé en précisant que l'Administration **n'apporte pas la preuve que ce matériel aurait été utilisé dans le cadre d'opération de R&D par le tiers cédant.**

Par ailleurs, les travaux réalisés par la Société sur ledit matériel s'inscrivant dans la continuité méthodologique et scientifique de ceux réalisés par le tiers cédant **ne font pas de facto obstacle au fait que l'élément d'actif soit considéré comme acquis à l'état neuf.**

01 Dotation aux amortissements

Éligibilité des dépenses

CAA de Nancy, 2^{ème} chambre, 19/10/2023, 21NC00437
SA Biosynex

Le récap'

Dotations aux amortissements exclues par l'Administration lors d'une vérification de comptabilité. La Société réfute cette décision et se prévaut de l'avis du CCCIR. Refusé par le CCA.



La Société	L'Administration
- Les réactifs, les kits d'analyse et les tests de validité sont des immobilisations amortissables ; - Ces prototypes constituent des biens immobilisés ; - Le coût de développement par un prestataire participe à la création de l'immobilisation affectée aux travaux de R&D.	- Les réactifs et les kits ne sont pas utilisés pour évaluer la performance des tests de diagnostics ; - L'avis du CCCIR est rejetée car il s'est prononcé hors de la période d'imposition en litige ; - Les kits ne sont pas des dépenses immobilisées ; - Le sous-traitant doit être agréé,
Verdict	
Recours rejeté par la CAA.	

L'analyse **fi** group

Attention, par principe, une immobilisation ne peut pas être entièrement consommée lors d'un premier usage ;

A noter : le CCCIR n'est pas compétent pour interpréter le plan comptable général.



CAA de Nancy, 2^{ème} chambre, 19/10/2023, 21NC00437
SA Biosynex

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité sur la période allant du 1^{er} janvier 2012 au 31 décembre 2014. L'Administration a **exclu du chiffrage les dotations aux amortissements** correspondant à l'utilisation de réactifs, de matières premières et aux frais de son prestataire.

Exposé de la demande

La Société soutient que :

- Les réactifs utilisés ainsi que les kits d'analyse et tests de validité sont des **immobilisations générées en interne amortissables** ;
- Ce sont des prototypes qui constituent des **biens immobilisés** au même titre que les instruments de manipulation nécessaires à la recherche et développement ;
- Le **coût du développement des prototypes** par un prestataire extérieur participe à la création de l'immobilisation affectée aux travaux de recherche et développement et doit être inclus dans son prix de revient.

Exposé de la solution

Concernant les réactifs et les kits d'analyse, la CAA relève que ces produits ne sont pas utilisés de manière durable pour évaluer la performance de nouveaux tests de diagnostics. En effet, les réactifs sont entièrement consommés lors de leur premier usage. La Société se prévaut de l'avis du CCCIR rendu en 2018, mais la CAA rejette cet avis en considérant qu'il ne s'est pas prononcé sur la période d'imposition en litige, et qu'il n'est pas compétent pour interpréter les dispositions applicables (notamment article 211-6 du plan comptable général). **Les produits immobilisés ne constituent pas des immobilisations mais entrent dans le champ des dépenses de fonctionnement.**

Concernant les prestations externes, la CAA relève que même si le dirigeant de la Société sous-traitante avait participé au développement des kits d'essai, **ces kits n'étant pas considérés comme des immobilisations, ces dépenses ne peuvent être immobilisées.** Par ailleurs pour prendre en compte les dépenses externalisées, il faut que le sous-traitant soit agréé, ce qui n'est pas le cas ici.

02 Éligibilité des dépenses de sous-traitance

Valorisation des dépenses par le sous-traitant agréé

TA de Montreuil, 1^{ère} chambre, 6/04/2023, 2012922,
SASU Assystem France

Le récap'

Entreprise de prestation qui souhaite valoriser dans son CIR les dépenses de R&D réalisées pour ses donneurs d'ordres. **Éligibilité non retenue par le juge.**



La Société	L'Administration
Les commandes réalisées par les clients sont des prestations d'ingénierie pour lesquelles elle a dû réaliser de la R&D de son côté, afin de pouvoir répondre aux prestations finales commandées.	L'ensemble des projets constituent des prestations de R&D et non des prestations d'ingénierie, ainsi ces dépenses ne peuvent être incluses.
Verdict	
Dépenses ayant fait l'objet d'une expertise : • Les contrats de sous-traitance portaient exclusivement sur la réalisation des prestations d'ingénierie ; • La Société a prouvé pouvoir utiliser pour son propre compte le fruit des opérations de recherche ; • Le transfert de la propriété intellectuelle des prestations portait sur l'objet de la commande passée par les donneurs d'ordre, pas par le résultat des travaux de R&D. Dépenses n'ayant pas fait objet d'une expertise : • Absence de précision dans la rédaction des contrats (impossible de savoir si ce sont des prestations d'ingénierie ou de sous-traitance d'opérations de R&D).	

L'analyse **fi** group

Cette décision permet d'avoir les bons réflexes pour sécuriser le CIR du sous-traitant :

Vérifier l'objet de la prestation et d'autres clauses pouvant démontrer qu'il ne s'agirait pas de R&D : les contrats de prestation de services au bénéfice des donneurs d'ordre doivent être clairement rédigés au niveau de l'objet des contrats, l'absence de clause de propriété intellectuelle en lien avec des éventuels futurs travaux de recherche dans le contrat, etc ;

Matérialité : les sous-traitants agréés doivent se constituer des justificatifs clairs et précis tels que les suivis-temps rigoureux, distinguant clairement les activités qu'ils réalisent en interne et celles qu'ils réalisent dans le cadre d'une commande de donneur d'ordre ;

En cas de contentieux avec l'Administration, ne pas hésiter à procéder à **une expertise privée ou une demande d'expertise judiciaire.**

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société réalise des prestations de service pour de grands groupes industriels mondiaux.

Dans le cas d'espèce, cette dernière a conclu des contrats avec les Sociétés Airbus, SNECMA et Thales Aliena Space pour la réalisation de prestations intellectuelles d'ingénierie.

Elle a pris en compte les dépenses de R&D engagées pour la réalisation de ces prestations dans son propre CIR (2011, 2012 et 2014) en considérant que **les contrats conclus ainsi que les travaux réalisés n'avaient pas pour objet des opérations de R&D** et qu'elle pouvait les valoriser dans l'assiette de son crédit d'impôt recherche. L'Administration a rejeté cet argument et n'a pas admis ces dépenses dans le cadre du CIR en indiquant que l'ensemble des projets litigieux constituait des prestations de R&D **pouvant être valorisées uniquement par les donneurs d'ordre, et non des prestation d'ingénierie.**

Exposé de la demande

La Société a exercé un recours auprès du TA au motif que « les prestations litigieuses, commandées par les clients de la Société (...) constituent des prestations d'ingénierie pour la réalisation desquelles elle a été amenée à engager des **dépenses de recherche individualisées** de sa propre initiative et pour ses besoins propres afin de rendre les prestations commandées, qui n'étaient pas des commandes de recherche et développement. Dès lors, les sommes perçues des clients n'entraient pas dans le champ d'application du III de l'article 244 quater B du code général des impôts. »

Dans son mémoire en défense, l'Administration soutenait que **l'ensemble des projets litigieux constituait des prestations de R&D et non des simples prestations d'ingénierie.** Elle a justifié sa position aux motifs que les arrêts n° 14VE00803 Assystem France SASU du 15 octobre 2015 et n°17VE01655 SA Ausy du 25 juin 2019 confirmaient que ce type de dépenses ne pouvaient être incluses dans l'assiette du CIR.

Exposé de la solution

Le juge fait partiellement droit à la demande de la Société Assystem. Certaines dépenses litigieuses avaient fait l'objet d'une expertise à l'initiative de la Société et d'autres non.

- **Dépenses ayant fait l'objet d'expertise** : les juges s'appuient sur les rapports d'expertise privée demandés par la Société. Ils indiquent que **les contrats de sous-traitance conclus avec ses donneurs d'ordre portaient exclusivement sur la réalisation des prestations d'ingénierie** dont les tarifs, calendriers et périmètres d'exécution étaient clairement définis et faisaient peser une obligation de résultat sur la Société, sans que l'objet de ces conventions de sous-traitance n'inclue la réalisation en sous-traitance d'opérations de R&D. Les juges ont également relevé que la Société avait pu **valider l'utilisation pour son propre compte du fruit des opérations de recherche menées à l'occasion de la réalisation des travaux d'ingénierie.** Le transfert de la propriété intellectuelle des prestations fournies **ne portait que sur l'objet de la commande passée par les donneurs d'ordre,** et non sur le résultat des travaux de R&D qu'aurait été amené à engager le sous-traitant, à son initiative et pour son propre compte, en vue de réaliser cette commande.
- **Dépenses n'ayant pas fait l'objet d'expertise** : Pour ces dépenses n'ayant pas fait l'objet d'une expertise privée, la Société n'a pas pu avoir gain de cause. Les juges ont relevé que la Société **n'avait pas produit d'expertise détaillée des prestations** et s'est bornée à **verser des contrats cadres accompagnés des analyses juridiques établissant l'absence de transfert de propriété intellectuelle** au profit des donneurs d'ordre. Toutefois, les juges constatent l'absence de précision dans la rédaction des contrats, ne permettant pas d'affirmer s'il s'agit de prestations d'ingénierie ou bien de prestations de sous-traitance d'opérations de R&D commandées par les donneurs d'ordre.

02 Éligibilité des dépenses de sous-traitance

Valorisation des dépenses d'un sous-traitant non agréé

CAA de Versailles, 1^{ère} chambre, 11/04/2023, 21VE01974
Thifan Industries

Le récap'

Déclaration de dépenses de sous-traitance par un établissement non agréé par le MESRI.
La nature de l'organisme a été remise en cause, pas les travaux réalisés.

Éligibilité non retenue par le juge.



La Société	L'Administration
Dépenses de sous-traitance éligibles car les tests confiés étaient indispensables pour le développement de nouveaux calibres.	Éligibilité non admise. La Société sous-traitante n'entre dans aucune catégorie des organismes agréés.
Verdict	
Le sous-traitant n'entre pas dans les catégories d'organismes pouvant réaliser des opérations de recherche pour un donneur d'ordre.	

L'analyse **fi** group

Pas de déclaration de sous-traitance si le sous-traitant n'est pas agréé, et ce, **même si les dépenses avaient pu être partiellement acceptées lors d'un contrôle antérieur** ou bien s'il s'agit d'un organisme public ;

Les donneurs d'ordre doivent faire preuve de vigilance en confiant des travaux à un sous-traitant, **en vérifiant qu'il s'agit d'un sous-traitant agréé au sens du Code General des Impôts (CGI)** et ce même, face à un organisme public ;

En présence d'un organisme public, vérifier que ce dernier répond aux **exigences légales et réglementaires du MESRI** c'est-à-dire être une personne morale agréée et pas un simple établissement.

CAA de Versailles, 1^{ère} chambre, 11/04/2023, 21VE01974
Thifan Industries

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société avait déclaré des dépenses de sous-traitance afférentes aux travaux (tests de nouveaux produits) qu'elle avait confiés au Banc national d'épreuves de Saint Etienne (BNESE) qui est un établissement géré par la chambre de commerce et d'industrie de Lyon, et dont elle a demandé le remboursement.

L'Administration n'avait pas admis l'éligibilité de cette dépense au CIR et les juges ont confirmé cette position en considérant que le BNESE n'entre dans aucune des catégories énoncées aux d) et d bis) du II de l'article 244 B quater du CGI.

C'est bien la nature de l'organisme de recherche qui est remis en cause, et non la nature des travaux qui peuvent être reconnu

comme "nécessaires aux opérations de recherche".

Le BNESE ne bénéficiant pas d'agrément par le MESRI, les dépenses de sous-traitance ne pouvaient donc pas être retenues.

Exposé de la demande

La Société conteste cette décision de refus en avançant l'argument que **les dépenses de sous-traitances sont éligibles car les tests confiés à la BNESE étaient indispensables pour le développement de nouveaux calibres.**

Exposé de la solution

Le juge relève que le BNESE, sous-traitant au cas particulier, est **un établissement géré par la chambre de commerce et d'industrie (CCI) de Lyon n'entrant dans aucune des catégories, des organismes pouvant réaliser des opérations de recherche pour le compte d'un donneur d'ordre**, énoncées aux d) et d bis) du II de l'article 244 B quater du code général des impôts. Dans sa rédaction actuelle, le d bis dispose « Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes agréés par le ministre chargé de la recherche selon des modalités définies par décret, ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions. ».

Au cas particulier, **les travaux avaient été effectués avant l'entrée en vigueur de la loi** obligeant les organismes publics à être également agréés au titre du CIR, mais cela n'a pas empêché les juges d'appliquer de manière stricte l'éligibilité des opérations de recherche sous-traitées probablement en raison de la nature du BNESE qui semble être un établissement géré et faisant partie de la CCI, c'est à dire **sans personnalité juridique en tant que tel, et par conséquent sans agrément.**

02 Éligibilité des dépenses de sous-traitance

Valorisation des dépenses par un cocontractant

CE, 9^{ème} - 10^{ème} chambres réunies, 26/07/2023, 466493,
Cap 2020 Consult

Le récap'

La Société a déclaré des dépenses dans son CIR qui ont été payées par son cocontractant, et elle a immobilisé des dépenses pour trois projets, dont un avec des dépenses de sous-traitance inscrites en charge. **Validé par le Conseil d'État.**



La Société	L'Administration
Valorisation des dépenses payées par le cocontractant : • Etant seule titulaire du marché, les dépenses sont considérées exposées par elle, et ses écritures comptables justifient leur prise en compte dans son CIR. Inscription en immobilisation : • Les dépenses concernées ne répondent pas à la définition d'une immobilisation.	Elle considère que la Société n'a supporté aucune dépense et remet en cause l'inscription en charges sur le fondement de l'article 236 du CGI.
Verdict	
Sur les dépenses valorisées dans le CIR, le CE fait valoir que les dépenses sous-traitées peuvent être prises en compte, même si un paiement au sous-traitant a été effectué par le cocontractant de la Société donneur d'ordre. Ainsi, la CAA a commis une erreur de droit. Sur les dépenses qui ont été immobilisées, le CE considère que la CAA a commis une erreur de droit en ne vérifiant pas si le projet en cause répondait à la définition d'une immobilisation.	

L'analyse **fi** group

Cas particulier d'un contrat de consortium conclu par une entreprise seule titulaire d'un marché : **dès lors que les opérations sont réalisées pour le compte de la Société, les prestations peuvent être valorisées ;**

S'assurer que les dépenses répondent à la définition d'une immobilisation pour appliquer l'article 236 du CGI.

CE, 9^{ème} - 10^{ème} chambres réunies, 26/07/2023, 466493,
Cap 2020 Consult

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a conclu un marché avec le CNES (centre national d'études spatiales), dans le cadre d'un appel à projets organisé par ce dernier. Pour l'exécution du projet, elle a confié la réalisation de certaines opérations à quatre autres organismes avec lesquels elle a conclu **un contrat de consortium**.

Les prestations de ces organismes ont été valorisées à hauteur de 525 148€, dont 247 806€ ont été payés directement par le CNES. Le reste de la somme a été assumé directement par les organismes eux-mêmes. **La Société a valorisé dans son CIR les sommes qui ont fait l'objet d'un paiement par le CNES.**

Par ailleurs, elle avait immobilisé des dépenses de développement pour trois projets de

recherche et pour l'un des projets, elle a inscrit en charges des dépenses de sous-traitance. Le service vérificateur remet en cause l'inscription en charges sur le fondement de l'article 236 du CGI.

Exposé de la demande

Concernant la valorisation des dépenses payées par le CNES, la Société fait valoir qu'étant seule titulaire du marché, **les dépenses sont considérées exposées par elle, et que ses écritures comptables justifient leur prise en compte dans son CIR.**

Concernant l'inscription en immobilisation, elle fait valoir que **les dépenses concernées ne répondent pas à la définition d'une immobilisation.**

Exposé de la solution

Sur les dépenses valorisées dans le CIR, le CE fait valoir qu'au regard de l'article 244 quater B du CGI, les dépenses sous-traitées peuvent être prises en compte quand bien même le paiement au sous-traitant a été effectué par le cocontractant de la Société donneur d'ordre.

Qu'ainsi, en considérant que le simple fait que les dépenses aient été payées par le CNES, sans rechercher si les prestations avaient été réalisées ou non pour le compte de la Société donneur d'ordre, **la CAA a commis une erreur de droit.**

Sur les dépenses qui ont été immobilisées, après avoir rappelé ce que dit l'article 236 du CGI, **le CE considère que la CAA a commis une erreur de droit en ne vérifiant pas si le projet en cause répondait à la définition d'une immobilisation.**

02 Éligibilité des dépenses de sous-traitance

Collaboration avec une filiale pour des prestations de recherche

CAA de Versailles, 3^{ème} chambre, 5/10/2023, 21VE01857
SAS Asgard

Le récap'

Demande de remboursement du CIR pour les années 2016, 2017 et 2018. Demande rejetée, l'Administration a accepté sa demande pour les dépenses déclarées au titre des filiales, mais a refusé celles supportées pour son compte.



La Société	L'Administration
Les dépenses de personnel ont été exposées dans le cadre de projets de recherche menés par sa filiale, en collaboration avec elle. Ainsi, deux salariés ont bien mené des travaux de recherche avec sa filiale.	- La Société n'a pas effectué des travaux de recherche pour son compte ; - Convention de prestations intragroupes qui prévoit l'assistance aux filiales y compris pour la partie recherche. Elle ne vise pas de participation directe dans les opérations de recherche de ses filiales ; - Concernant les deux salariés visés, la Société n'apporte aucun élément permettant d'attester leur participation aux opérations de recherche.
Verdict	
La CAA confirme la position de l'Administration	

L'analyse **fi** group

Attention en présence d'une convention de prestations de services intragroupes : cela n'est pas suffisant pour prouver les opérations de R&D surtout chez la mère, **il faudra bien prévoir la partie relative aux opérations de recherche**. Idéalement un avenant sera signé pour chaque nouveau projet pour déterminer quel salarié intervient sur quel projet et le temps alloué pour lesdits projets ;

Il convient tout de même de **prévoir des avenants aux contrats de travail des salariés** pour prouver leurs implications dans les opérations de recherche ;

Les refacturations effectuées entre la mère et la fille doivent **clairement indiquer les dépenses concernées pour pouvoir les rattacher aux opérations de R&D**.

A défaut, elles seront considérées couvrir les prestations classiques d'une holding animatrice ;

Les intitulés de factures devront être clairs et ses personnes devront également pointer leurs temps ;

Le montant ne doit pas être déterminé forfaitairement, mais avec précision.

CAA de Versailles, 3^{ème} chambre, 5/10/2023, 21VE01857
SAS Asgard

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société demande le remboursement de son CIR pour les années 2016, 2017 et 2018.

Le TA de Versailles a rejeté ses demandes.

La Société est à la tête d'une intégration fiscale. L'Administration a fait droit à sa demande pour les dépenses déclarées au titre des filiales, mais **a refusé celles supportées en propre par elle.**

Exposé de la demande

La Société soutient que les dépenses de personnel ont bien été exposées dans le cadre de projet de recherche mené par sa filiale, en collaboration avec elle. Elle a une convention avec sa filiale qui prévoit **la réalisation des prestations de recherche, et qui laisse la possibilité aux salariés d'intervenir hors du cadre de cette convention.**

Ainsi, même si aucun avenant spécifique n'a été signé - ni à la convention ni au contrat de travail du salarié - elle a bien deux salariés qui ont mené des travaux de recherche avec sa filiale.

Exposé de la solution

La CAA relève que la Société n'a pas effectué en propre des travaux de recherche. La convention dont il est fait mention est une convention de prestations intragroupes qui prévoit l'assistance aux filiales y compris pour la partie recherche. **Elle ne vise pas de participation directe pour elle ni pour ses salariés dans les opérations de recherche de ses filiales.**

En outre, les refacturations n'apportent pas de détails des charges refacturées permettant de faire un lien avec les opérations de recherche. **Il est seulement indiqué « assistance technique ».** De plus, le montant facturé est forfaitaire. Ces facturations ne diffèrent pas de celles prévues pour les coûts de direction générale, fonction administrative et comptable prévus dans la convention.

Par ailleurs, concernant les deux salariés visés, **la Société n'apporte aucun élément matériel permettant de prouver qu'ils auraient participé personnellement et directement aux opérations de recherche.** Aucun avenant n'a été signé.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Valorisation de personnels déjà valorisés

TA Rennes, 2^e chambre, 3/05/2023, 2005706
SAS Bois et Courbes Constructions

Le récap'

La valorisation de projets de R&D et de personnel remise en cause. Requête de la Société auprès du TA. **Éligibilité non retenue par le juge.**



La Société	L'Administration
La Société affirme que les personnels sont affectés à des opérations de R&D. De plus, les travaux de recherche portent sur l'innovation, la conception et la mise au point de nouveaux produits, procédés, et systèmes. Enfin, les salariés sont assimilés à des ingénieurs par l'Administration au titre des exercices antérieurs à 2018.	Remise en cause du suivi temps, de l'éligibilité des personnels et des projets.
Verdict	
Les projets ne relèvent ni de la recherche fondamentale, ni de la recherche appliquée, ni du développement expérimental. De plus, aucun élément ne permet de prouver que les salariés détiennent le diplôme d'ingénieur, ou une qualification équivalente.	

L'analyse **fi** group

Nécessité de prouver l'expérience en matière de R&D des salariés assimilables à des ingénieurs, que ce soit au sein de la Société ou lors de précédentes expériences : **il convient de prévoir des attestations en cas d'ancien employeur, et au sein de la Société dans laquelle exerce actuellement la personne, par exemple des fiches de missions ;**

Une reconnaissance d'un statut lors d'un précédent contrôle n'est pas opposable à l'Administration et **n'exonère pas la Société de réunir les éléments nécessaires ;**

Pour chaque personne valorisée, s'assurer **un suivi-temps rigoureux et précis ;**

Veiller à l'**éligibilité des projets** auxquels les salariés ont été affectés.

TA Rennes, 2^e chambre, 3/05/2023, n° 2005706
SAS Bois et Courbes Constructions

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société exerce une activité de travaux de charpente et de construction de maisons individuelles en bois.

Le 14 mai 2020, elle a déposé **une demande de remboursement de CIR au titre de l'exercice 2019 d'un montant de 68 170 euros**.

Le 14 octobre 2020, **l'Administration a rejeté la demande** de la Société, et cette dernière a introduit une requête auprès du TA afin de faire annuler la décision de l'Administration et obtenir le remboursement de son CIR.

Exposé de la demande

Dans le cadre de son CIR 2019, la Société a valorisé 10 projets ainsi que des dépenses de personnel de trois de ses salariés. Elle fait valoir que ces derniers ont été **entièrement affectés à des opérations de R&D** au cours de l'année 2019 et qu'au regard de leur expérience, ils

doivent être **assimilés à des ingénieurs**.

Aussi, les salariés ont réalisé des travaux de recherche appliquée portant sur **l'innovation, la conception et la mise au point** de nouveaux produits et procédés, ainsi que sur de nouveaux systèmes constructifs ayant pour objectif d'améliorer les performances énergétiques des maisons individuelles qu'elle construit et de se conformer à la nouvelle réglementation environnementale.

Enfin, elle fait valoir que **l'assimilation des mêmes salariés à des ingénieurs** a été reconnue par l'Administration au titre des exercices antérieurs à 2018 et que la décision de l'Administration de rejeter ce poste de dépense en 2019 viole les garanties prévues par les dispositions de l'article L.80 A du livre des procédures fiscales.

Le suivi temps des personnes en question était également **remis en cause**.

Exposé de la solution

Le Tribunal rejette la demande de la Société. Il indique que **les projets exposés ne relèvent ni de la recherche fondamentale, ni de la recherche appliquée, ni du développement expérimental**, à défaut notamment d'avoir pour objectif de résoudre des incertitudes scientifiques ou techniques, résultant de l'état des techniques existantes, grâce à l'acquisition de nouvelles connaissances.

En ce qui concerne les salariés de la Société, **aucun élément ne permet de prouver qu'ils détiennent le diplôme d'ingénieur**, ni qu'ils auraient acquis une qualification équivalente, que ce soit au cours de leur carrière au sein de la Société requérante ou antérieurement.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Valorisation du Jeune Docteur lors d'une embauche

TA de Rouen, 1^{ère} Chambre, 17/01/2023, 2100265
SARL SASP HOLDING

Le récap'

Le TA a retoqué les dépenses de Jeune Docteur dans la déclaration de CIR d'une Société, parce qu'elles ne remplissaient pas la condition de premier recrutement.

Éligibilité non retenue par le juge.



La Société	L'Administration
Le montant compris dans les dépenses de personnel d'un jeune docteur ouvre droit à l'avantage du statut dans le CIR. Ici, l'embauche du salarié représentait un premier recrutement dans une fonction liée à son grade, ses compétences de docteurs, et à la R&D.	Le contrat ne constitue pas un premier recrutement en tant que Docteur.
Verdict	
Le salarié a précédemment été embauché en CDI pour des fonctions liées à son domaine. Son embauche n'est donc pas considérée comme son premier recrutement en CDI.	

L'analyse **fi** group

Être vigilant sur les **antécédents professionnels** du salarié jeune docteur ;

Veiller à ce que les fonctions antérieures occupées par le salarié n'étaient pas en lien avec son diplôme. Il faudra penser à demander **un certificat de travail au Jeune Docteur** pour démontrer l'absence de corrélation avec son diplôme.

TA de Rouen, 1^{ère} Chambre, 17/01/2023, 2100265
SARL SASP HOLDING

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Une entreprise s'est vue rejetée le remboursement de ses dépenses de personnel relatives aux jeunes docteurs par l'Administration au motif que **le contrat liant l'entreprise et son salarié ne constituait pas un premier recrutement en tant que docteur** pour l'application de l'article 244 quater B, b) du CGI.

Exposé de la demande

L'entreprise demandait au tribunal de prononcer la restitution d'un montant relatif au crédit d'impôt recherche dont elle estimait être titulaire depuis 2020.

Elle allègue que ce montant est compris dans les dépenses de personnel d'un de ses salariés jeune docteur en physique, électronique, électrotechnique, automatique (EEA), ouvrant **droit au doublement de l'assiette desdites dépenses pour une durée de 24 mois** en application de l'article 244 quater B, b) du CGI.

Elle affirme que l'embauche du salarié en 2018 représentait, pour ce dernier, un premier recrutement dans une fonction liée à son grade, à ses compétences de docteur, et aux opérations de R&D.

Exposé de la solution

Le tribunal juge que **les éléments apportés par l'entreprise** (à savoir, les différents contrats de travail peu explicites et une attestation sur l'honneur du salarié) pour prouver que le salarié n'avait jamais occupé de fonctions liées aux opérations de R&D et à son niveau de diplôme **ne sont pas suffisants**, étant donné que ce dernier, deux ans après l'obtention de son diplôme en 1999, a été embauché en CDI et a travaillé de 2001 à 2007, puis de 2007 à 2018 en **occupant des fonctions liées à la physique EEA**.

Ainsi, son embauche en 2018 ne saurait être considérée comme son premier recrutement en application de l'article 244 quater B, b).

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Éligibilité du personnel au CIR

TA de Versailles, 5^{ème} chambre, 17/01/2023, 2102161
TAP HOLDING

Le récap'

Invalidation de la valorisation au CIR du personnel de la direction commercial et marketing.
Éligibilité non retenue par le juge.



La Société	L'Administration
La Société demande un remboursement intégral des montants CIR et CII. Elle atteste également d'un vice de procédure car, selon elle, l'expert s'est prononcé sur 3 projets et non sur l'intégralité des projets.	Acceptation partielle du CIR et rejet du CII.
Verdict	
La participation des équipes commerciales et marketing n'est pas considérée comme de la recherche, et le soutien indispensable aux opérations de R&D n'a pas pu être démontré. Le vice de procédure est non admis.	

L'analyse **fi** group

Rappel sur la justification des personnels non techniques :

Il faut être vigilant à la cohérence entre **la qualification du personnel technique** (C.V, diplôme, poste occupé, etc...) et **les travaux réellement effectués par le personnel à valoriser**. En cas d'indicateurs « red flag », s'assurer que des comptes rendus exhaustifs de la participation réelle et active existent pour démontrer l'apport du personnel en question ;

Il faut également être attentif concernant **la justification des temps** : démontrer par tout moyen l'implication du personnel de recherche, et plus particulièrement pour les techniciens, démontrer l'étroite collaboration avec les chercheurs. **Un suivi temps et des comptes rendu précis de réunions** seront notamment appréciés.

TA de Versailles, 5^{ème} chambre, 17/01/2023, n° 2102161
TAP HOLDING

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Dans cette affaire, des **salariés issus de la direction commerciale et marketing avaient été valorisés comme techniciens de recherche au titre du CIR et du CII.**

L'Administration a partiellement accepté le montant de CIR et a intégralement rejeté le montant du CII déclaré par la Société.

Exposé de la demande

Demande 1 : La Société demande le remboursement intégral des montants de CIR et de CII qu'elle a déclarés.

Demande 2 : La Société soutenait que l'expert s'était prononcé uniquement sur 3 projets et non sur l'intégralité des projets.

Exposé de la solution

Solution 1 : Les juges ont considéré que la participation aux travaux de projets de R&D de salariés de la direction commerciale et marketing **ne pouvait être considérée comme une activité de recherche.** Selon les juges, la Société n'a pas su démontrer que les salariés étaient un soutien indispensable pour les travaux R&D et donc que ces derniers avaient effectivement travaillé en étroite collaboration avec les chercheurs en dépit de leurs fonctions respectives.

Solution 2 : Les juges n'ont pas admis le vice de procédure en indiquant que **le rapport d'expertise démontrait que l'expert a procédé à l'examen de l'ensemble des projets présentés par la Société,** et ce, alors même que la décision de rejet de l'Administration indiquait «par une simple erreur de plume», que l'expert « s'est prononcé sur trois projets ».

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Justificatif des travaux de R&D : suivi temps et précisions

CAA de Nantes, 1^{ère} chambre, 28/11/2023, 22NT02905

SARL Sedisor

Le récap'

Élaboration d'une étude en lien avec les gisements pétroliers en Namibie. Absence de fiches détaillées concernant les heures réellement consacrées à la R&D. **Éligibilité rejetée par la CAA.**



La Société	L'Administration
Elle soutenait : • Que le contrat de collaboration conclu avec les deux autres Sociétés lui permettait de disposer de travaux de recherche de façon autonome et que l'ensemble des travaux d'interprétation et de recherche ont été effectués en son nom propre • Qu'elle avait justifié des heures de son personnel consacrées aux travaux en cause	Les travaux pouvaient être regardés comme relevant de la recherche, mais l'absence de fiches détaillées concernant les heures réellement consacrées à la R&D rendent impossibles à déterminer si ces actions étaient propres à la Société.
Verdict	
La CAA a relevé l'absence de fiches détaillées concernant les heures réellement consacrées au développement et des suivi-temps indiquant des heures quotidiennes de manière forfaitaire ne permettant pas de vérifier la cohérence des données. Les juges ont retenu l'impossibilité de déterminer si les actions de recherche étaient propres à l'entreprise et se sont basés sur l'expertise du MESR pour conclure à l'inéligibilité au CIR de ces dépenses de personnel.	

L'analyse

Un sous-traitant peut engager des dépenses de recherche pour son propre compte **dans le cadre d'un contrat qui ne porte pas in fine sur la réalisation d'opérations de recherche**, sans avoir à déduire ses factures (les factures du donneur d'ordre n'étant pas éligibles au CIR.) ;

Bien que la jurisprudence reconnaisse la possibilité pour les sous-traitants de valoriser leur propre CIR, il faut garder en tête que **des conditions doivent être respectées notamment dans le cas des projets collaboratifs** : la première étant de démontrer que les travaux de recherche sont bien **pour le compte du sous-traitant**, et la deuxième concernant la **matérialité** ;

Le sous-traitant doit se constituer au fur et à mesure la matérialité démontrant qu'il a réalisé le CIR pour son propre compte : **des suivis-temps** précis, rigoureux et exhaustifs distinguant clairement **les activités réalisées en interne et celles réalisées dans le cadre d'une commande du donneur d'ordre** ;

Par exemple : démontrer par des indices la propriété des travaux de recherche, la détention des brevets, de personnels de recherche travaillant sur des projets de recherche pluriannuels ou préexistants avant la commande du donneur d'ordre ou du contrat collaboratif.

CAA de Nantes, 1^{ère} chambre, 28/11/2023, 22NT02905
SARL Sedisor

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Cette décision concerne les dépenses de sous-traitance, **un contrat avait été signé entre la Société et deux autres sociétés tierces pour l'élaboration d'une étude en lien avec les gisements pétroliers en Namibie.**

L'Administration et l'expert du MESR avaient estimé que les travaux pouvaient être regardés comme relevant de la recherche. Toutefois, ils ont relevé l'absence de fiches détaillées concernant les heures réellement consacrées à la R&D et l'impossibilité de déterminer si ces actions étaient propres à la Société.

Exposé de la demande

La Société soutenait :

- D'une part que le contrat de collaboration conclu avec les deux autres Sociétés lui permettait **de disposer de travaux de recherche de façon autonome** et que l'ensemble des travaux d'interprétation et de recherche ont été effectués en son nom propre car l'ensemble des conclusions scientifiques des études n'avait pas été rétrocédé aux Sociétés partenaires et que cela était démontré par les études publiées conjointement ainsi que les résultats des travaux détenus à parts égales par les parties.
- Et d'autre part qu'**elle avait justifié des heures de son personnel consacrées aux travaux en cause** ; qu'elle avait effectué des phases de recherche en amont de ces travaux collaboratifs qui étaient plus qu'une simple analyse bibliographique.

Exposé de la solution

La CAA a relevé **l'absence de fiches détaillées concernant les heures réellement consacrées au développement et des suivi-temps** indiquant des heures quotidiennes de manière forfaitaire ne permettant pas de vérifier la cohérence des données.

« Les tableaux des horaires de travail communiqués sont insuffisamment détaillés quant à l'activité des chercheurs dans la mesure où le temps de travail passé à la R&D est mentionné forfaitairement et n'est pas détaillé tâche par tâche ». **Ainsi, il y a une impossibilité de déterminer avec exactitude le coût du temps passé.**

Les juges ont retenu l'impossibilité de déterminer si les actions de recherche étaient propres à l'entreprise et, comme l'Administration, se sont basés sur l'expertise du MESR pour conclure à l'inéligibilité au CIR de ces dépenses de personnel. (Voir considérants 8 à 10 dans la décision)

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Éligibilité des projets au sein d'un groupe de Sociétés

CAA de DOUAI, 4^{ème} chambre, 16/03/2023, 21DA02127,
Société ASI Conseils

Le récap'

La Société demande le remboursement des dépenses au titre du CIR car elle a participé à un projet d'analyse prévisionnelle de sûreté de fonctionnement pour lequel elle a réalisé un rapport d'expertise, pour le compte et le bénéfice d'une société soeur. **Éligibilité rejetée, même si le projet final a été éligible.**



La Société	L'Administration
La Société affirme que les dépenses sont éligibles au crédit d'impôt recherche. Ainsi, les dépenses de personnels devraient être retenues en totalité. Elle affirme également que les consultants doivent être assimilés à des ingénieurs.	Elle affirme que les salariés ne sont pas employés en tant que chercheurs et elle fait valoir qu'aucune pièce justificative ne fait état du projet en cause.
Verdict	
Confirmation de la décision de l'Administration : • Les Sociétés ne sont pas les mêmes, et leur activité n'est pas identique; • Le rapport d'expertise ne mentionne ni la Société ni le projet qu'elle a valorisé au titre du CIR; • La Société n'a fourni aucun justificatif.	

L'analyse **fi** group

Dans le cadre d'une collaboration ou d'un partenariat entre Sociétés liées (d'un même groupe), un point d'honneur doit être accordé à la **justification des travaux** par chaque participant. En effet, la matérialité des travaux est un élément primordial ;

Il est important de se constituer des preuves **de réalisation des travaux de recherche phase par phase**, de réaliser **des comptes rendus d'activités projets** ;

Un **rapport d'expertise favorable rendu** pour une Société **ne peut être utilisé comme preuve matérielle** d'une autre Société même si ces Sociétés sont liées ;

Assurer un suivi temps précis permettant de **justifier les dépenses de personnel déclarées**.

CAA de DOUAI, 4^{ème} chambre, 16/03/2023, 21DA02127,
Société ASI Conseils

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société, exerçant une activité de conseil, de vente et de prestations informatiques a demandé le remboursement de dépenses au titre du CIR car elle a participé à un projet d'analyse prévisionnelle de sûreté de fonctionnement par retour d'expérience (REX) applicable à des harnais avioniques équipés.

Pour justifier de sa participation, elle a produit **un rapport d'expertise réalisé pour le compte et le bénéfice d'une Société sœur appartenant au même groupe de Société.**

L'Administration a remis en cause l'éligibilité de ces dépenses. Après acceptation partielle de sa réclamation, la Société Asi Conseils a saisi le juge afin d'obtenir le remboursement intégral de son CIR.

Exposé de la demande

La Société soutient que :

- Les dépenses exposées dans le cadre du projet "REX" sont éligibles au crédit d'impôt recherche ;
- Il appartient à l'Administration de démontrer que **les frais de personnels et de fonctionnement qu'elle a exposés à ce titre seraient excessifs ou ne seraient pas la contrepartie de prestations effectives** fournies dans le cadre du projet de recherche ;
- Les **dépenses de personnels auraient dû être retenues en totalité** pour la détermination de l'assiette du crédit d'impôt recherche ;
- Les consultants doivent être assimilés à des ingénieurs au sens du b) du II de l'article 244 quater B du code général des impôts.

Exposé de la solution

Les juges ont confirmé la position de l'Administration et rejeté la demande en précisant :

- Que les Sociétés n'étaient pas les mêmes ;
- Qu'elles n'avaient pas la même activité ;
- Que le rapport d'expertise confié par la Société ne mentionnait ni la Société ni le projet qu'elle a valorisé au titre du CIR ;
- Que la Société n'avait fourni aucun justificatif.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Statut du Jeune Docteur et contractualisation

CAA de PARIS, 2^{ème} chambre, 31/05/2023, 22PA02557

AWALEE CONSULTING

Le récap'

Valorisation de salariés recrutés avant la fin de leur doctorat, sans avenant réalisé après leur diplôme. **Rejeté par les juges.**



La Société	L'Administration
Les conditions ouvrant droit à la prise en compte des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs titulaires d'un doctorat sont réunies. De plus, les juges n'ont pas pris compte la loi lors de l'instauration du dispositif qui était celui « d'encourager l'emploi de jeunes docteurs ».	Les salariés concernés n'avaient pas fait l'objet d'un premier recrutement en tant que docteur, et ils n'ont signé aucun contrat de travail en ce sens après l'obtention de leur doctorat.
Verdict	
Les juges ont considéré que l'Administration a eu raison de refuser la déduction du double des dépenses de personnel car lors du recrutement initial, les salariés n'étaient pas docteurs, et qu'aucun contrat de travail n'a été signé après l'obtention de leur doctorat.	

L'analyse **fi** group

Avoir un contrat de travail en bonne et due forme reconnaissant **explicitement le statut de Jeune Docteur** ;

Le cas échéant, prévoir **un avenant au contrat de travail** dans les cas où le salarié ferait déjà partie des effectifs de l'entreprise reconnaissant explicitement le statut Jeune Docteur après l'obtention du diplôme ;

Être vigilant sur les **antécédents professionnels du salarié** jeune docteur ;

Le cas échéant, veiller à ce que **les fonctions antérieures** occupées par le salarié n'étaient pas liées à son diplôme.



CAA de PARIS, 2^{ème} chambre, 31/05/2023, 22PA02557
AWALEE CONSULTING

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

L'Administration a rejeté les dépenses de personnel relatives aux jeunes docteurs, au titre des années 2016 et 2017, aux motifs que les deux salariés concernés **n'avaient pas fait l'objet d'un premier recrutement en tant que docteur** et **qu'aucun contrat de travail n'a été signé avec** ces derniers après l'obtention de leur doctorat. L'entreprise a exercé un recours administratif auprès du TA de Paris qui a donné raison à l'Administration, et n'a pas fait droit à sa demande.

La Société a exercé un recours contre le jugement du TA devant la CAA de Paris.

Exposé de la demande

L'entreprise soutenait d'une part, qu'elle réunissait les conditions ouvrant droit à la prise en compte des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs titulaires d'un doctorat pour le double de leur montant, et d'autre part, que les juges du fond se sont prononcés **sans pour autant prendre en compte l'esprit de la loi lors de l'instauration du dispositif** qui était celui " d'encourager l'emploi de jeunes docteurs ".

Exposé de la solution

Les juges ont constaté que les salariés concernés ne pouvaient être considérés comme donnant droit au bénéfice du statut Jeune docteur pour la Société au sens du b) du II de l'article 244 quater B car :

- Ils n'avaient pas fait l'objet **d'un premier recrutement en tant que docteur** après l'obtention de leur doctorat et par ailleurs ;
- Qu'**aucun contrat de travail n'avait été signé** entre ces salariés et la Société à la suite de l'obtention de leur doctorat respectif.

Les juges ont ainsi considéré que l'Administration était bien fondée à refuser à la Société la déduction du double des dépenses de personnel, et n'ont pas accueilli l'argument de l'esprit de la loi lors de l'instauration du dispositif Jeune Docteur, dès lors que l'Administration avait fait une stricte application de la loi puisqu'elle a vérifié que les dispositions s'appliquaient pour l'emploi de jeunes docteurs.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Distinction entre dépenses de la Société mère et de la Société fille

CAA de PARIS, 7^{ème} chambre, 14/06/2023, 21PA03160
Maïa Capital

Le récap'

Requête rejetée et invalidation de la déclaration CII car c'est uniquement la filiale qui a engagé les dépenses, pas la Société mère.



La Société	L'Administration
Inexactitude du vérificateur en considérant que les dépenses engagées n'étaient pas éligibles au CII.	Il n'y a aucun prototype d'innovation (si un tel prototype existait, il ne s'agirait pas d'une innovation autonome par rapport à celle développée chez sa filiale). De plus, le temps consacré par les salariés de la Société ne sont pas suffisamment détaillés pour être pris en compte au titre du CII.
Verdict	
Les dépenses de personnel ne sont pas éligibles car la Société mère n'est pas à l'initiative du projet développé par sa filiale. Elle ne dispose pas d'actif immobilisé. De plus, il n'existe pas de justifications pour prouver que les prototypes et les fonctionnalités développées sont distinctes de ceux développés la Société soeur.	
Enfin, aucun élément ne permet d'attester de la réalité et du détail du temps de travail accompli pour la Société mère, alors que le personnel est aussi engagé par sa filiale.	

L'analyse **fi** group

Nécessité d'un **suivi temps précis** ;

Attention dans les groupes à bien **identifier qui effectue les travaux de recherche** pour ne pas passer à côté d'un cas de sous-traitance non identifié ou d'appropriation par une Société mère des dépenses de recherche engagées par sa filiale ;

Le sous-traitant doit être agréé pour que les dépenses soient prises en compte dans le cadre du crédit d'impôt.

CAA de PARIS, 7^{ème} chambre, 14/06/2023, 21PA03160
Maïa Capital

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a obtenu des restitutions de crédit d'impôt innovation à raison des dépenses de personnel et des dépenses de fonctionnement qu'elle dit avoir engagées au cours des exercices clos en 2013, 2014 et 2015. Les dépenses en cause étaient engagées pour la conception d'un nouveau CRM à destination d'elle-même et des TPE de courtage en produits financiers. Parallèlement, elle a conclu une convention d'assistance administrative, juridique et fiscale et de direction au profit de sa fille.

Suite à une vérification de comptabilité, la Société s'est vu remettre en cause son crédit d'impôt innovation au prétexte que **les dépenses engagées n'étaient pas éligibles**.

En effet, l'Administration dit **n'avoir identifié aucun prototype d'innovation**, et que si un tel prototype existait, il ne s'agit pas d'une innovation autonome par rapport à celle développée chez sa filiale boursedescredits.com. Enfin, elle indique que **les temps consacrés par les salariés de la Société Maïa Capital ne sont pas suffisamment détaillés pour être pris en compte au titre du CII**.

Exposé de la demande

Elle soutient que le vérificateur a fait une **inexacte application des dispositions de l'article 244 quater B du CGI** en considérant que les dépenses engagées n'étaient pas éligibles au crédit d'impôt innovation.

Exposé de la solution

L'Administration a considéré que les dépenses de personnel n'étaient pas éligibles au prétexte que **la Société Maïa Capital n'est pas à l'initiative du projet développé par sa filiale**. Elle ne dispose pas d'actif immobilisé. Le logiciel est développé par la filiale qui exploite le site internet le supportant. La Société n'apporte pas les justifications nécessaires pour prouver que les prototypes et fonctionnalités développés par elle sont distincts de ceux développés chez Boursedescredits.com. **Aucun élément n'a été fourni permettant d'attester de la réalité et du détail du temps de travail accompli pour elle alors que son personnel est aussi engagé par sa filiale**.

La Société ne peut pas se fonder sur un rapport d'expertise rendu par des experts du ministère de la recherche, rendu sur l'éligibilité des dépenses engagées par sa filiale, dès lors **qu'il n'est pas fait mention que ses propres salariés auraient participé à la conception du logiciel** grâce à des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf par elle, ou qu'elle aurait en réalité sous-traité la réalisation du logiciel à sa filiale, qui n'est par ailleurs pas agréée.

La Cour en conclut que la Société n'est pas fondée à soutenir que l'Administration a refusé à tort de prendre en compte les dépenses considérées comme éligibles au CII.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Projets de recherche d'une filiale

CAA de Bordeaux, 5^{ème} chambre, 17/10/2023, 21BX00597
Société Eveha Services Administration

Le récap'

La Société a déclaré du CIR pour l'année 2017 concernant des projets de recherche de sa filiale, puis a demandé la restitution de la créance en 2018. L'Administration décide un remboursement entier du premier semestre, et partiel du second.

Le TA accepte le remboursement total du second semestre, le Ministre interjette appel.



La Société	L'Administration
La Société demande l'avis d'un expert pour avoir une restitution de la créance du second semestre, et celui-ci opère une distinction entre les opérations de fouilles constitutives de R&D ou non.	L'Administration a repris l'analyse de l'expert pour rejeter une partie des dépenses de personnel.
Verdict	
La CAA reproche de ne pas avoir recherché si les travaux réalisés étaient nécessaires à l'opération effectuée en collaboration avec les chercheurs. Il y a bien une étroite collaboration entre ces personnels. La CAA accorde le supplément de remboursement demandé par la Société.	

L'analyse **fi** group

Il est important de faire le lien **entre les opérations afin de démontrer l'interconnexion entre des opérations scientifiques éligibles au CIR et d'autres qui pourraient être considérées comme ne l'étant pas dans le cadre d'une chaîne d'opérations de R&D en lien avec un projet**. Il conviendra de démontrer que chaque étape est nécessaire à l'opération en elle-même et effectuées en étroite collaboration avec les chercheurs ;

Il ne suffit pas de regarder les seuls critères de qualification des personnels et la nature des tâches réalisées.

CAA de Bordeaux, 5^{ème} chambre, 17/10/2023, 21BX00597
Société Eveha Services Administration

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a déclaré du CIR pour l'année 2017 concernant les projets de recherche de sa filiale SAS Eveha études et valorisations archéologiques. **Elle a demandé en 2018 la restitution de la créance.** L'Administration a fait droit à sa demande pour le premier semestre 2017, mais a rejeté le second semestre.

A la suite d'une expertise du MESRI, **elle accepte de rembourser partiellement le second semestre.** Les sommes remises en cause sont celles afférentes aux dépenses de personnel pour les opérations de fouilles archéologiques.

Le TA fait droit à sa demande de remboursement du second semestre 2017, **mais rejette le surplus de demande de la Société.**

Exposé de la demande

L'expert opère une distinction illégale entre les opérations de fouille proprement dites et les activités de terrain nécessitant l'intervention de spécialistes, **ce qui va à l'encontre des préconisations du Conseil national de la recherche archéologique (« CNRA »).**

Exposé de la solution

Dans son rapport, l'expert reprend la grille d'analyse des dépenses archéologiques du guide MESRI. Il distingue différentes phases dans les opérations de fouilles, et notamment une phase 2.2 pour les opérations de fouilles simple, non constitutives de R&D et une phase 2.3 constituée des fouilles fines et des relevés terrains représentant de la R&D. Cependant, **la Société n'avait pas fait une telle distinction dans sa documentation.**

L'Administration a repris l'analyse de l'expert pour rejeter une partie des dépenses de personnel. La CAA lui reproche de ne pas avoir recherché si les travaux de préparation des chantiers et les tâches réalisées par les typographes étaient nécessaires à l'opération en elle-même effectuée en étroite collaboration avec les chercheurs. **Il résulte de l'instruction qu'il y a bien une étroite collaboration entre ces personnels.**

La CAA accorde le supplément de remboursement demandé la Société.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Projets de recherche d'une filiale

CAA de Bordeaux, 5^{ème} chambre, 17/10/2023, 22BX02170
Société Eveha Services Administration

Le récap'

Déclaration de CIR pour les projets de recherche d'une filiale, et demande de remboursement du CIR. L'Administration et le TA accordent la restitution mais rejette le surplus de sa demande. La Société relève appel du jugement. **Rejeté par la CAA.**



La Société	L'Administration
La Société soutient que la grille d'analyse issue du guide du MESRI, sur laquelle s'appuie l'expert, n'est pas opposable. En application de cette grille, une partie des dépenses de personnel a été écartée de la base du CIR.	L'Administration lui accorde la restitution pour 2018, mais rejette le surplus de demande.
Verdict	
L'expert a basé son rapport sur la grille d'analyse issue du guide du MESRI. Pour autant, cette grille ne constitue pas la base légale de la décision de l'Administration. Pour les dépenses de personnel, seules sont éligibles les salariés qui réalisent des opérations nécessaires aux travaux de R&D en collaboration des chercheurs. La Société n'apporte pas d'éléments permettant d'apprécier cette collaboration.	

L'analyse **fi** group

L'expert peut se baser sur le guide du MESRI. Le fait que l'Administration reprenne son expertise ne veut pas dire qu'elle fait du guide le fondement légal de sa décision ;

Attention à bien apporter la matérialité du travail en étroite collaboration avec des chercheurs pour pouvoir valoriser des dépenses de techniciens de recherche.

CAA de Bordeaux, 5^{ème} chambre, 17/10/2023, 22BX02170
Société Eveha Services Administration

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a déposé une déclaration de CIR pour les projets de recherche de sa filiale SAS Eveha études et valorisations archéologiques, pour l'année 2018.

Elle a fait une demande de remboursement du CIR. **L'Administration lui accorde la restitution pour 2018, mais rejette le surplus de sa demande.** Le TA fait en partie droit à sa demande, mais rejette le surplus.

La Société relève appel du jugement.

Exposé de la demande

La Société soutient que **la grille d'analyse issue du guide du MESRI sur laquelle s'appuie l'expert n'est pas opposable.**

En application de cette grille, une partie des dépenses de personnel a été écartée de la base du CIR.

Exposé de la solution

Sur l'opposabilité de la grille d'analyse de l'expert : la CAA relève que l'Administration a demandé un rapport d'expertise sur le fondement de l'article L45B du LPF. L'expert a basé son rapport sur la grille d'analyse issue du guide du MESRI. A partir des phases 2 et 3, l'expert a détaillé des phases 2.1 et 2.2 ainsi que 3.1 et 3.2. Pour autant, **cette grille d'analyse ne constitue pas in fine la base légale de la décision de l'Administration.**

Concernant les dépenses de personnel, la CAA rappelle que seules sont éligibles les salariés qui réalisent **des opérations nécessaires aux travaux de R&D en étroite collaboration et sous la supervision des chercheurs.** En l'espèce, la Société n'apporte pas d'éléments permettant d'apprécier cette collaboration.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Éligibilité du personnel et suivi temps

CAA de Paris, 2^{ème} chambre, 13/12/2023, 22PA01220

SA Collectis

Le récap'

Demande de remboursement de créance de CIR admise partiellement par l'Administration.

Le TA donne raison à la Société mais le Ministre interjette appel du jugement.



La Société	L'Administration
Demande de remboursement de créance de CIR pour les exercices 2017 et 2018.	Les dépenses de personnel ne sont pas suffisamment justifiées par la Société.
Verdict	
La CAA relève que les chercheurs exerçant des activités de recherche remplissent un suivi temps de leurs missions réparties en 4 catégories (« Admin », « Research et Innovation », « I/O RetD » et « Other RetD »). Uniquement la première catégorie était exclue de la valorisation. La CAA indique que les extractions des agendas électroniques ne comportent pas la nature des missions ou tâches effectuées dans la catégorie « Research et Innovation », et pour les autres catégories, des intitulés imprécis sont indiqués. Les documents produits ne permettent pas de retenir avec précision le temps passé à la R&D. Aussi, les éléments produits comportaient des incohérences ou approximations notamment sur la ventilation des heures.	

L'analyse **fi** group

Si la CAA ne remet pas en cause la preuve par ce biais, c'est **le manque de précision** au sein du calendrier qui pose souci en l'espèce en sus de plusieurs incohérences ;

Pour être valorisées, les dépenses de personnel doivent être **précises sur le temps affecté** aux activités de R&D, d'où un pointage ;

Ce temps doit d'autant être plus précis lorsqu'on valorise des dirigeants qui ne sont pas à 100% affectés à des activités de R&D ;

Les tâches réalisées doivent également être **indiquées avec précision**. Si c'est une réunion, indiquer l'objet de la réunion.



CAA de Paris, 2^{ème} chambre, 13/12/2023, 22PA01220
SA Collectis

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société demande un remboursement de créance de CIR pour les exercices 2017 et 2018. L'Administration admet partiellement la demande. Le TA donne raison à la Société qui obtient la restitution de son crédit d'impôt.

Le Ministre interjette appel du jugement.

Exposé de la demande

Les dépenses de personnel ne sont pas suffisamment justifiées par la Société.

Exposé de la solution

La CAA relève que de nombreux chercheurs remplissaient **un tableau quotidien** appelé « Time Sheet », et permettait le **rattachement des dépenses à un projet déterminé**. Trois personnes étaient dispensées d'un tel pointage, et remplissaient **un tableau individuel annuellement** pour déterminer le pourcentage de temps passé pour des tâches codifiées par la Société et qualifiées de R&D. Les trois personnes en cause étaient le PDG, le vice-président et directeur opérationnel et le directeur technique développement.

Les temps de travail étaient répartis en 4 catégories (« Admin », « Research et Innovation », « I/O RetD » et « Other RetD »). Seule la première catégorie était exclue de la valorisation. La CAA indique que **les extractions des agendas électroniques ne comportent pas la nature des missions ou tâches effectuées dans la catégorie « Research et Innovation »**, et pour les autres catégories, **des intitulés imprécis faisant référence à des réunions, des appels téléphoniques ou des RDV**. Ces personnes étant chargées d'autres fonctions dans la société, **les documents produits ne permettent pas de retenir avec précision le temps passé à la R&D**.

Par ailleurs, les éléments produits comportaient des incohérences ou approximations notamment sur la ventilation des heures.

03 Éligibilité des dépenses de personnel

Éligibilité des projets de recherche

CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 14/12/2023, 22TL00514
RD Néphrologie

Le récap'

Demande de remboursement de 6 projets de recherche, **admise partiellement par l'Administration.**



La Société	L'Administration
Elle soutient que les rémunérations doivent être prises en compte dans le CIR et que le fait que la personne en cause menait des activités extérieures étaient sans incidence sur l'éligibilité.	Un médecin néphrologue exerçant en libéral et qui a perçu des rémunérations d'autres sociétés ou établissements hospitaliers ne peut avoir déclaré 187 jours consacrés à une activité de recherche. L'Administration s'appuie sur le montant des rémunérations perçues des autres établissements et le montant de recettes réalisé en tant que médecin libéral.
Verdict	
La Société n'apporte pas de justificatifs suffisant pour valoriser les rémunérations. De plus, aucun autre élément présenté par la Société ne permet de prouver la réalité du temps d'affectation à la R&D.	

L'analyse **fi** group

Attention quand la personne affectée à la recherche exerce par ailleurs en tant que libéral, **il faut que la gestion du temps entre les deux activités soit cohérente ;**

Un suivi temps rigoureux permettra de démontrer la réalité de la demande.



CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 14/12/2023, 22TL00514
RD Néphrologie

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait une demande de remboursement de CIR 2018. **La demande concernait 6 projets de recherche. L'Administration a admis partiellement la demande.**

Exposé de la demande

La Société soutient que les rémunérations doivent être prises en compte dans le CIR et que le fait que la personne en cause menait des activités extérieures étaient **sans incidence sur l'éligibilité.**

Exposé de la solution

La Société n'apporte pas de justificatifs suffisant pour valoriser les rémunérations.

L'Administration a relevé qu'un médecin néphrologue exerçant en libéral et qui a perçu des rémunérations d'autres sociétés ou établissements hospitaliers ne peut avoir déclaré 187 jours consacrés à une activité de recherche. **L'Administration s'appuie sur le montant des rémunérations perçues des autres établissements et le montant de recettes réalisé en tant que médecin libéral.**

Aucun autre élément présenté par la Société ne permet de prouver la réalité du temps d'affectation à la R&D.

04 Éligibilité des dépenses de brevets

Frais de prise et maintenance des brevets

CAA de PARIS, 9^{ème} chambre, 24/12/2023, 21PA06576

TDF Infrastructure Holding

Le récap'

Valorisation de dépenses liées à des brevets et demande de restitution. **Rejeté par la CAA.**



La Société	L'Administration
Elle soutenait qu'il existe aucune liste des dépenses susceptibles d'être valorisées au titre des frais de prise et de maintenance de brevet et, qu'ainsi, toutes les dépenses qu'elle avait valorisées en ce sens étaient éligibles au CIR. Pour démontrer cette éligibilité, elle a fourni plusieurs documents.	En accord avec le jugement du TA.
Verdict	
La CAA a procédé à un rappel sur les dépenses pouvant être éligibles : • Les frais relatifs à la prise de brevet (honoraires versés, frais de rédaction/traduction, taxes perçues) ; • Les frais de maintenance sont constitués par le montant de la taxe annuelle pour le maintien en vigueur des titres et par les rémunérations versées aux conseils chargés de la surveillance des brevets. La CAA a reconnu que la Société était accompagnée par des cabinets de conseil en propriété intellectuelle. Les dépenses exposées par la Société pour ces activités auraient pu être éligibles au CIR si elle avait démontré et justifié qu'elle avait réellement réalisé un dépôt de brevet auprès de l'INPI. Les juges ont ainsi précisé que la documentation fournie était insuffisante pour démontrer la réalité d'un dépôt de brevet.	

L'analyse

Une Société peut **valoriser des dépenses engagées** portant sur des opérations de prise ou de maintenance de brevet conduit **par les cabinets de conseil en PI pour son compte mais également celles qu'elle conduit avec son propre personnel relevant d'un service de PI ;**

Le brevet à valoriser au CIR doit **exister juridiquement** et être **divulgué par l'INPI** (ou organisme similaire UE) pour que ces frais soient reconnus ;

Les échanges de courriels avec un cabinet de conseil en PI portant sur des avis de brevetabilité ou des dépôts de brevets ou encore **des AR** de soumission de brevets d'inventions **ne démontrent pas l'existence d'un dépôt de brevet.**

Pour qu'il y ait existence de dépôt de brevets, **l'entreprise doit démontrer le dépôt du brevet par l'AR électronique de l'INPI** démontrant l'enregistrement du dépôt de ce brevet, la délivrance du brevet ainsi que l'autorisation d'une divulgation émanant de l'INPI .

Si la doctrine admet que soient éligibles les dépenses de personnel supportés par l'entreprise au titre de la défense des frais de brevet, **aucun élément n'abordait les dépenses de personnels relatives aux frais de prise et maintenance de brevets.**

CAA de PARIS, 9^{ème} chambre, 24/12/2023, 21PA06576
TDF Infrastructure Holding

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Bien que la Société avait un service dédié à la propriété intellectuelle, **elle collaborait également avec différents cabinets de conseil**. Elle pouvait donc soit intervenir pour le cadre de brevets de tiers ou pour ses propres brevets. **Elle a valorisé des dépenses liées à des brevets, pour un montant total de 1 455 340 euros et en demandait la restitution.**

Exposé de la demande

La Société soutenait que les dispositions de l'article II e de l'article 244 quater B du

CGI ne dressent **aucune liste des dépenses susceptibles d'être valorisées au titre des frais de prise et de maintenance de brevet** et que dans ce cadre toutes les dépenses qu'elle avait valorisées en ce sens étaient éligibles au CIR. Pour démontrer l'éligibilité au CIR de ces dépenses, **elle a fourni à l'Administration plusieurs documents liés à des travaux internes relatifs à des inventions, des échanges de courriels avec un cabinet de conseil en propriété intellectuelle portant sur des avis de brevetabilité ou des dépôts de brevet, des réceptions électroniques de soumission de brevets d'invention, et des décisions de délivrance de brevet.**

Exposé de la solution

La CAA a procédé à un rappel et une précision sur les dépenses pouvant être éligibles au sens du II e de l'article 244 quater B du CGI :

- Les frais occasionnés par la prise de brevet s'entendent notamment des honoraires versés aux conseils en brevet d'invention, des honoraires versés aux mandataires chargés du dépôt du brevet à l'étranger, des frais de rédaction du brevet ou du rapport d'éligibilité ainsi que des frais de traduction le cas échéant et des taxes diverses perçues au profit de l'Institut national de la propriété industrielle (INPI).
- Les frais de maintenance sont constitués par le montant de la taxe annuelle pour le maintien en vigueur des titres et par les rémunérations versées aux conseils chargés de la surveillance des brevets ou par l'intermédiaire d'un cabinet-conseil.

Ces dispositions permettent à la Société d'exposer des frais à l'occasion d'opérations de prise ou de maintenance de brevet conduit par les cabinets de conseil en PI pour son compte, mais également celles qu'elle conduit elle-même avec son propre service.

Elle reconnaît que la Société a bien un service de PI qui travaille en lien avec des cabinets de conseil en PI, chargés de l'accompagner dans la rédaction et le dépôt de demandes de brevet ainsi que le suivi des procédures d'examen, et participe à ces différentes étapes. D'autre part, elle reconnaît que les dépenses exposées par la Société pour ces activités auraient pu être éligibles au CIR si elle avait démontré et justifié qu'elle avait réellement réalisé un dépôt de brevet auprès de l'INPI. Cette dernière condition pour l'éligibilité des dépenses de brevet n'était pas remplie par la Société. Les juges ont ainsi précisé que **la documentation fournie par la Société était insuffisante** pour démontrer la réalité d'un dépôt de brevet.

Au cas particulier, les documents fournis par la Société recensaient les différentes activités prévues au titre des brevets **sans distinguer les activités sous-traitées ou réalisées en interne**, ou visaient les dossiers de demande de brevet **sans déterminer précisément le montant de frais exposés par la société** pour la réalisation d'opérations de prise ou de maintenance de brevet, que ce soit par le biais d'une facturation externe ou par le biais d'une quantification des dépenses de personnel directement affecté à la réalisation de ces opérations de PI.



ÉLIGIBILITÉ DÉDUCTIBLE DE LA BASE





Les subventions

Déduction des subventions publiques dans la base du CIR

Définition d'une subvention publique au sens du CIR

Déduction du CIR

PLAN

01 Les subventions

Déduction des subventions publiques dans la base du CIR

CAA de BORDEAUX, 4^{ème} chambre, 10/01/2023, 21BX00401
Ledoux Finances

Le récap'

Déduction du prêts à taux zéro innovation (PTZI) dans la valorisation du CIR car la Société ne considère pas cela comme une subvention publique. **Rejeté par les juges.**



La Société	L'Administration
Le PTZI ne constitue une subvention dès lors : • Qu'il s'agit d'un contrat de prêt qui doit être remboursé ; • Qu'il ne s'agit pas d'un acte administratif unilatéral pris par l'Administration dans un but d'intérêt général, alors qu'une subvention est définie comme un acte administratif unilatéral avec pour finalité un service d'intérêt général.	Ce prêt constitue, peu importe les clauses de son remboursement, une subvention publique indirecte devant être déduite de l'assiette du CIR.
Verdict	
La CAA valide la décision de l'Administration.	

L'analyse **fi** group

Le PTZI doit être déduit de l'assiette du CIR ;

FI Group préconise **d'appliquer cette solution** pour l'ensemble des prêts à taux réduits émanant d'un organisme public.

CAA de BORDEAUX, 4^{ème} chambre, 10/01/2023, 21BX00401
Ledoux Finances

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Cet arrêt renvoie aux dispositions du III du 244 quater B du CGI qui prévoient la déduction des subventions dans l'assiette du CIR.

Exposé de la demande

La Société soutenait que le PTZI ne pouvait constituer une subvention, dès lors :

- Qu'il s'agissait **d'un contrat synallagmatique de prêt** qui devait être remboursé ;
- Qu'il ne s'agissait pas **d'un acte administratif unilatéral** pris par l'Administration seule dans un but d'intérêt général ;
- Que l'article 9-1 de la loi du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les Administrations repris par l'article 59 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire **définissait une subvention comme étant un acte administratif unilatéral avec pour finalité un service d'intérêt général.**

Exposé de la solution

Pour réfuter cette argumentation, les juges ont rappelé les dispositions prévues par le III du 244 quater B du CGI pour ensuite déterminer la nature juridique de la BPI comme organisme contrôlé par l'Etat, et considéré enfin que ce prêt constitue, quelles que soient ses clauses tenant à son remboursement (date, montant, terme, pénalités en cas de défaillance, exigibilité anticipée), son régime juridique et son traitement comptable, **une subvention publique indirecte devant être déduite de l'assiette du CIR.**

Pour info : L'Administration a actualisé sa doctrine sur le sujet le 13 juillet 2021 en précisant que : « Les prêts à taux zéro innovation (PTZI) distribués par Bpifrance, par leurs caractéristiques, sont assimilés à un financement public de projets de recherche. Ces PTZI sont donc pris en compte dans la base de calcul du CIR selon les mêmes modalités que celles applicables aux subventions remboursables » (BOI-BIC-RICI-10-10-30-20 n°25)

01 Les subventions

Définition d'une subvention publique au sens du CIR

CE 12/07/2023, 9^{ème} chambre, n°463363
FCBA

Précisons que cette décision ne remet pas en cause la déduction des PTZI de la BPI France dans la juste application de la jurisprudence de la CAA de Bordeaux de janvier 2023.

Le récap'

Les aides reçues par le Comité Professionnel de Développement des Industries Françaises de l'Ameublement et du Bois (CODIFAB), et de France Bois Forêt (FBF) ne sont pas des subventions publiques, et ne doivent pas être déduites de l'assiette du CIR. **Rejeté par l'Administration.**



La Société	L'Administration
Les sommes allouées ne doivent pas être considérées comme des subventions publiques au sens de la loi applicable dans le cadre du CIR.	Une aide reçue devrait être considérée comme une subvention publique : • Si elle est versée en vue ou en contrepartie d'un projet de recherche ; • Si elle provient de l'utilisation de ressources perçues à titre obligatoire et sans contrepartie ; • Si ces aides sont versées par une autorité administrative ou un organisme privé investi d'une mission de service public. Ces aides allègent donc le coût des opérations de recherche. Elles doivent être considérée comme des subventions publiques.
Verdict	
Le Conseil d'État a cassé l'arrêt de la CAA et a précisé qu'au titre du CIR, une subvention publique peut être définie comme toute aide versée par une personne morale de droit public à raison d'opérations ouvrant droit au crédit d'impôt.	

L'analyse **fi** group

En l'absence de définition légale ou doctrinale, cette décision apporte finalement une réponse claire sur la notion de subvention publique dans le cadre du CIR ;

Ainsi, nous retiendrons de cette décision que les aides financières provenant des personnes morales de droit privé, et ce même si elles sont investies de mission de service public, **ne peuvent être assimilées à des subventions publiques déductible du CIR.**

CE 12/07/2023, 9^{ème} chambre, n°463363
FCBA

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société avait reçu des aides en provenance du comité professionnel de développement des industries françaises de l'ameublement et du bois (CODIFAB) et de l'interprofession nationale France bois forêt (FBF), sur la base de conventions, au titre du projet " Traitement des tannins ". Elle faisait valoir que **les aides reçues de ces deux organismes n'étaient pas des subventions publiques, qu'elles ne devaient pas être déduites de l'assiette de son CIR.**

Les juges du fond ont considéré que ces aides ont eu l'effet d'alléger le coût des opérations de recherche et devaient être regardées comme constituant des subventions publiques.

Exposé du cas demande

La Société avait exercé un recours sur les différents éléments rejetés par les juges du fond afin que le CE puisse annuler la décision de la CAA. Pour elle, les sommes allouées **ne doivent pas être considérées comme des subventions publiques au sens de la loi applicable dans le cadre du CIR.** Dans le cadre de cette procédure préalable d'admission, le CE a jugé recevable **le pourvoi de la Société** (en ce qui concerne la qualification des aides versées par les organismes, et donc la définition de ce qu'est une subvention publique).

Exposé de la solution

Le CE s'est prononcé dans cette affaire en cassant l'arrêt de la CAA et en précisant **qu'au titre du CIR, une subvention publique peut être définie comme toute aide versée par une personne morale de droit public à raison d'opérations ouvrant droit au crédit d'impôt.**

Pour l'application du III de l'article 244 quater B du code général des impôts, on entend par "subvention publique" **toute aide versée à raison d'opérations ouvrant droit au crédit d'impôt par une personne morale de droit public.** En appliquant cette définition au cas de la Société ayant exercé le recours, la Haute Juridiction en a conclu : "4. Il résulte de ce qui a été dit au point 3 qu'en jugeant que devait être regardée comme constituant une " subvention publique " au sens de ces dispositions, toute aide versée en vue ou en contrepartie d'un projet de recherche, provenant de l'utilisation de ressources perçues à titre obligatoire et sans contrepartie, que ces aides soient versées par une autorité administrative ou un organisme privé investi d'une mission de service public, la cour a commis une erreur de droit."

01 Les subventions

Déduction du CIR

CAA de LYON, 2^{ème} chambre, 21/09/2023, 21LY03203
SARL Mentor Graphics Development Crolles (MDGC)

Le récap'

Subventions partiellement prises en compte dans le calcul du CIR de la Société. L'Administration considère que la totalité devrait être déduite de la base de son CIR, et non uniquement une partie.
La Société fait appel du jugement. Rejeté par la CAA.



La Société	L'Administration
Elle soutient que seule la fraction de la subvention qui couvre les dépenses éligibles au CIR doit faire l'objet d'une déduction, exclusion faite de la partie servant au financement des activités connexes.	Suite à une vérification de comptabilité, l'Administration a considéré qu'elle aurait dû déduire de la base de son CIR la totalité de la subvention perçue et non qu'une partie comme elle a fait. Parallèlement, la Société avait fait des demandes de remboursement, dont le montant a été diminué en conséquence de la déduction de la totalité de la subvention.
Verdict	
La CAA énonce que la subvention a été versée dans le cadre du sous-projet Decade du programme Nano 2021, pour lequel la SARL MGDC a été amenée à réaliser des services de R&D. Les subventions accordées à raison d'une opération ouvrant droit au CIR doivent entièrement être déduites de la base du CIR. Egalement, le guide du MESRI ne constitue pas une interprétation formelle du texte fiscal.	

L'analyse **fi** group

Attention pour la Cour :

Peu importe les termes de la convention, et quand bien même des dépenses connexes (exemple : frais de marketing), **c'est bien l'intégralité de la subvention qui devra être déduite**, et non pas uniquement la partie en lien avec les opérations de CIR ;

Attention à ne pas confondre une subvention de d'autres types de versements publics. C'est le cas par exemple d'une dotation c'est-à-dire un versement de l'Etat qui viendrait rémunérer une prestation de service, versée avec contrepartie. Dans ce cas-là, il ne s'agit pas d'une subvention et les sommes n'ont pas à être déduites de la base du CIR.

CAA de LYON, 2^{ème} chambre, 21/09/2023, 21LY03203
SARL Mentor Graphics Development Crolles (MDGC)

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société appartient au groupe Mentor. Celui-ci a conclu avec le Fonds de compétitivité des entreprises une convention de soutien de l'Etat, dans laquelle le Fonds s'engage à financer à hauteur de 40% les coûts supportés par MGDC dans le cadre de ses activités de R&D.

Cette dernière a perçu des financements qu'elle n'a que partiellement pris en compte dans son CIR (pour les années 2011 et 2012).

Suite à une vérification de comptabilité, **l'Administration a considéré qu'elle aurait dû déduire de la base de son CIR la totalité de la subvention perçue et non qu'une partie comme elle a fait.**

Parallèlement, la Société avait fait des demandes de remboursement, dont le

montant a été diminué en conséquence de la déduction de la totalité de la subvention.

La Société MGF, qui vient aux droits de la Société MGDC dissoute, **relève appel du jugement qui a rejeté ses demandes de remboursement.**

Exposé de la demande

La Société soutient que **seule la fraction de la subvention reçue qui couvre les dépenses éligibles au CIR doit être déduite de la base**, à l'exclusion de la partie qui sert au financement des activités connexes notamment les frais de gestion, d'assistance non technique, de sous-traitance de fabrication de masques et de marketing qui ne sont pas éligibles au CIR.

Exposé de la solution

La CAA énonce qu'au regard des termes de la convention, la subvention a été versée dans le cadre du sous-projet Decade du programme Nano 2021 que la SARL MGDC a été constituée pour participer à ce programme, et que sa seule activité au cours des années concernées a été de réaliser des services de R&D dans le cadre de ce projet.

Elle rappelle qu'aux termes de l'article 244 quater B du CGI, les subventions accordées à raison d'une opération ouvrant droit au CIR doivent entièrement être déduites de la base du CIR. Elle rappelle également que le guide du MESRI, dont se prévalait la Société, ne constitue pas une interprétation formelle du texte fiscal.



PROCÉDURE



Contrôle fiscal

Demande d'information complémentaire

Délai de réponse de l'Administration

Contrôle des déficits de la Société

Motivation des décisions de l'Administration

Procédure fiscale devant le CCCIR

Remise en cause du CIR déclaré

Demande de remboursement

Intégration fiscale et capacité à agir

Réclamation contentieuse et acceptation partielle

Impartialité de l'expert

Demande hors délai

Demande de restitution du CIR avec un dossier justificatif

Demande de remboursement partiel au CII

Procédure générale

Réclamation à l'Administration par courrier électronique

Charge de la preuve : Proposition de rectification

Garantie contre le changement de doctrine

Demande d'une expertise en référé sur les dépenses CIR

Proposition de rectification

Demande de rescrit mécénat

Remise en cause du statut de JEI

PLAN

01 Contrôle fiscal

Demande d'information complémentaire

CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre, 23/05/2023, 21VE03300
SECOBRA RECHERCHES

Le récap'

Réception de trois propositions de vérification, dans lesquelles l'Administration remet en cause les dépenses de sous-traitance au titre du CIR. Elle demande la décharge des rappels de CIR. **Validé par la CAA.**



La Société	L'Administration
L'Administration n'a pas suffisamment motivé sa proposition de rectification, ce qui l'a privé de formuler des observations pertinentes. L'avis rendu par l'expert a été pris en méconnaissance de l'article R.45 B-1 du LPF puisqu'il a conclu à l'inéligibilité des dépenses sans demander d'informations complémentaires sur les dépenses en cause.	Remise en cause des dépenses de sous-traitance au titre du CIR.
Verdict	
La CAA constate que l'expert rejette les dépenses de sous-traitance au motif que la Société ne présente aucune description de ces dépenses. La CAA relève que le Ministre n'apporte pas la preuve que les demandes de justificatifs portaient sur les dépenses de sous-traitance. L'expert ne pouvait pas les rejeter sans faire de demande d'informations complémentaires dessus. En ne l'ayant pas fait, elle a privé la Société d'une garantie, même si le rejet final par l'Administration repose sur l'absence d'agrément. La Société est fondée à demander la décharge des rappels de CIR.	

L'analyse **fi** group

La Société bénéficie **des garanties d'un contrôle fiscal** dans le cadre d'une expertise réalisée par un expert, agent du ministère de la Recherche et de l'Innovation (MESRI). Il s'agit notamment dans ce cas d'espèce, d'une composante du droit à un débat oral et contradictoire et ce, même dans le cadre d'une expertise ;

La demande d'informations complémentaires (DIC) afin de statuer sur l'éligibilité des dépenses est obligatoire et s'impose à l'Administration et à l'agent du MESRI mandaté par cette dernière, dès lors que les documents transmis ne sont pas suffisamment clairs.



CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre, 23/05/2023, 21VE03300
SECOBRA RECHERCHES

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour la période de 2013 à 2015. Elle a reçu trois propositions de vérification, dans lesquelles l'Administration remet en cause les dépenses de sous-traitance au titre du CIR.

Le TA rejette sa demande en décharge des rappels de CIR.

Exposé du cas d'espèce

La Société indique que l'Administration n'a pas suffisamment motivé sa proposition de rectification, ce qui l'a privé de formuler des observations pertinentes.

Elle indique également que l'avis rendu par l'expert a été pris en méconnaissance de l'article R.45 B-1 du LPF puisqu'il a conclu à l'inéligibilité des dépenses sans demander d'informations complémentaires sur les dépenses en cause.

Exposé de la solution

La CAA constate que, dans son rapport, l'expert rejette les dépenses de sous-traitance au motif que la Société ne présente aucune description de ces dépenses.

Quand bien même l'expertise ait été rendue à partir de demande de justificatifs et de documents fournis par la Société, la CAA relève que **le Ministre n'apporte pas la preuve que les demandes de justificatifs portaient sur les dépenses de sous-traitance**. Elle indique que l'expert ne pouvait pas les rejeter sans faire de demande d'informations complémentaires dessus. Qu'en ne l'ayant pas fait, elle a privé la Société d'une garantie, même si le rejet final par l'Administration repose sur l'absence d'agrément. **La Société est fondée à demander la décharge des rappels de CIR.**

01 Contrôle fiscal

Délai de réponse de l'Administration

CE, 9^{ème} - 10^{ème} chambre, 20/06/2023, 467042
LIMAT

Le récap'

Demande de l'annulation de l'arrêt à la CAA au motif que l'Administration n'a pas répondu en 60 jours. **Rejeté par l'Administration.**



La Société	L'Administration
Annulation de l'arrêt de la CAA de Marseille au motif que l'Administration n'a pas respecté le délai prévu dans l'article qui lui impose de répondre dans un délai de 60 jours.	Ce délai est d'actualité dès lors que le CA de la Société est inférieur à 1 526 000€ pour les activités commerciales de vente de marchandises et 460 000€ pour les activités non commerciales de prestations de services, au cours de toutes les années.
Verdict	
L'Administration n'est tenue par ce délai que dès lors que tous les exercices contrôlés respectent ces limites. Dans ce cas, un seul exercice parmi les trois contrôlés se trouve en dessous des seuils mentionnés. Dès lors, l'Administration n'était pas tenue d'observer le délai de 60 jours.	

L'analyse **fi** group

Bien s'assurer que les montants de CA de toutes les années contrôlées soient **inférieurs aux seuils des PME** pour se prévaloir du délai de 60 jours prévu par l'article L.57 A du LPF ;

Si l'un des CA est inférieur aux seuils des PME : le délai de 60 jours ne s'appliquera pas.

CE, 9^{ème} - 10^{ème} chambre, 20/06/2023, 467042
LIMAT

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour les exercices de 2013 à 2015.

La Société a déclaré un CA de 2 290 153€ au titre de l'année 2013, 480 725€ au titre l'année 2014 et 2 548 920€ au titre de l'année 2015.

En réponse à la proposition de rectification de l'Administration, la Société a formulé des observations. **L'Administration a mis plus de 60 jours pour répondre aux observations de la Société.**

Exposé de la demande

La Société demande l'annulation de l'arrêt de la CAA de Marseille, au motif que **l'Administration n'a pas respecté le délai prévu à l'article L.57 A du LPF, qui lui impose de répondre dans un délai de 60 jours.** Au-delà de ce délai, les observations du contribuable sont considérées comme acceptées par l'Administration.

Exposé de la solution

Selon le CE, au regard de l'article L.57 A du LPF, l'Administration doit répondre dans un délai de 60 jours aux observations du contribuable. Ce délai est à observer dès lors que le chiffre d'affaire de la Société est inférieur à 1 526 000€ pour les activités commerciales de vente de marchandises et 460 000€ pour les activités non commerciales de prestations de services. **L'absence de réponse équivaut à une acceptation tacite des observations du contribuable.**

Le CE vient préciser que l'Administration n'est tenue par ce délai que dès lors que tous les exercices contrôlés respectent ces limites. Si l'un d'eux excède les limites mentionnées à l'article L.57 A du LPF, le délai de 60 jours n'est pas applicable.

En l'espèce, seul un exercice parmi les trois contrôlés se trouve en dessous des seuils mentionnés. Dès lors, l'Administration n'était pas tenue d'observer le délai de 60 jours. **La CAA de Marseille n'a pas commis d'erreur de droit.**

01 Contrôle fiscal

Contrôle des déficits de la Société

Conseil d'État, 8^{ème} et 3^{ème} chambres réunies, 05/07/2023, 464928
ST Dupont

Le récap'

Contestation de la remise en cause du montant des déficits en report. **Rejeté par les juges.**



La Société	L'Administration
Contestation de la remise en cause du montant des déficits en report, à partir du moment qu'ils n'ont pas fait l'objet d'une imputation en raison de la situation déficitaire de la Société.	Lorsque l'Administration procède à un contrôle de l'impôt, elle vérifie l'existence et le montant des déficits des exercices antérieurs prescrits, quand bien même ces derniers sont encore reportables sur les années non prescrites.
Verdict	
Dès lors qu'ils sont susceptibles d'impacter le résultat bénéficiaire d'un exercice futur, l'Administration peut les contrôler avant leur imputation.	

L'analyse **fi** group



Le montant de déficits reportables **impacte le montant du CIR restituable ou à reporter.**

Conseil d'État, 8^{ème} et 3^{ème} chambres réunies, 05/07/2023, 464928
ST Dupont

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'Administration a procédé à **des rehaussements en matière de taxe professionnelle et de CVAE, et l'a soumise à la retenue à la source** de l'article 119 bis, 2° du CGI. Elle a par la même occasion réduit le montant des déficits reportables.

Exposé du cas d'espèce

La Société conteste la remise en cause du montant des déficits en report dès lors que ces derniers n'ont pas encore fait l'objet d'une imputation, du fait de la situation déficitaire de celle-ci.

Exposé de la solution

Lorsque l'Administration procède à un contrôle de l'impôt, elle est fondée à **vérifier l'existence et le montant des déficits nés d'exercices antérieurs prescrits**, quand bien même ces derniers sont encore reportables sur les années non prescrites. En effet, **dès lors qu'ils sont susceptibles d'impacter le résultat bénéficiaire d'un exercice futur, l'Administration peut les contrôler avant leur imputation.**

01 Contrôle fiscal

Motivation des décisions de l'Administration

CAA de LYON, 5^{ème} chambre, 21/09/2023, 21LY02422,
ABMI Ingénierie

Le récap'

Remise en cause du CIR concernant les dépenses liées à 26 projets et notification d'une imposition à l'impôt sur les Sociétés. Le Tribunal a donné raison à L'Administration. La Société a fait appel.

Rejeté par la CAA. La Cour ordonne avant dire-droit une expertise.



La Société	L'Administration
L'entreprise soutient que l'Administration n'a pas respecté : • Son obligation de motivation des propositions de rectification aux observations du contribuable ; • Le service vérificateur a été influencé par les conclusions des experts du MESR ; • L'Administration a violé les règles en vigueur concernant la saisine du comité consultatif du CIR et la transmission des pièces de la procédure, ce qui porte atteinte au principe du contradictoire. L'entreprise affirme que les projets développés sont pleinement éligibles au CIR et que la position du comité consultatif manque de motivation valable.	Remise en cause du CIR pour l'ensemble des dépenses liées à 26 projets, amenant une imposition supplémentaire à l'Impôt sur les Sociétés.
Verdict	
Régularité de la procédure : La CAA rappelle que la proposition de rectification et la réponse aux observations du contribuable doivent être motivées par l'Administration. La proposition de rectification indique l'invalidité des projets selon un expert mandaté et détaille l'analyse de chacun des projets et leurs motifs de leur inégalité, elle est donc motivée. Observations du contribuable : l'Administration a exposé les raisons pour lesquelles les conclusions de l'expert devaient être suivies. Elle est également motivée. CCCIR : La CAA indique que les vices concernant la procédure de consultation du comité n'entraînent pas d'incidence sur la régularité de la procédure d'imposition.	

L'analyse **fi** group

Il existe plusieurs types de doctrines : **celle qui est opposable à l'Administration** (le BOFIP par exemple) et **celle qui ne l'est pas** : à ce titre, le guide du MESRI et le manuel de Frascati ne peuvent pas être invoqués au titre de l'article L 80A du LPF ;

Le simple renvoi à l'expertise n'est pas une motivation suffisante.



CAA de LYON, 5^{ème} chambre, 21/09/2023, 21LY02422
ABMI Ingénierie

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société ABMI Ingénierie, aux droits de laquelle vient la Société ABMI Groupe, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité.

Elle a reçu des propositions de rectification en 2016 pour l'exercice clos en 2012 et en 2017 pour les exercices clos en 2013 et 2014.

L'Administration a remis en cause le CIR pour l'ensemble des dépenses liées à 26 projets, lui notifiant une **imposition supplémentaire à l'impôt sur les Sociétés**. Le Tribunal a donné raison à l'Administration. L'entreprise a fait appel.

Exposé du cas d'espèce

L'entreprise soutient que :

- L'Administration n'a pas **respecté son**

obligation de motivation des propositions de rectification et des réponses aux observations du contribuable ;

- Le service vérificateur s'est départi de son pouvoir de vérification et s'est estimé **lié par les conclusions des experts du ministère de la recherche ;**
- L'Administration n'a pas respecté les termes de la réglementation en vigueur concernant la saisine du comité consultatif du CIR et la transmission des pièces de la procédure en cause **porte ainsi atteinte au principe du contradictoire ;**
- La position du comité consultatif du CIR n'est pas valablement motivée dans la mesure où ce dernier s'est contenté **d'apprécier globalement l'éligibilité de l'ensemble des projets de recherche développés ;**
- Les projets développés à l'origine de ses demandes sont **pleinement éligibles au CIR** au regard des critères y afférents.

Exposé de la solution

Concernant la régularité de la procédure, la CAA rappelle que la proposition de rectification (PR) ainsi que la réponse aux observations du contribuable doivent être motivées par l'Administration. Elle relève que la PR mentionne les dispositions de l'article 244 quater B du CGI ainsi que l'article 49 septies F de l'annexe du même code, **procède à l'analyse de chacun des projets et expose les motifs de leur inéligibilité** après avoir indiqué que les projets ont été invalidés par l'expert mandaté. Elle est donc suffisamment motivée.

Concernant la réponse aux observations du contribuable, là encore, **l'Administration a exposé les raisons pour lesquelles les conclusions de l'expert sur les différents projets devaient être suivies**. Elle est, de ce fait, également motivée.

Concernant ce que soulève la Société sur le CCCIR, la CAA indique que les vices entachant la procédure de consultation du comité, ou les vices de forme affectant l'avis du comité, **n'entraînent pas d'incidence sur la régularité de la procédure d'imposition**.

La Cour ordonne avant dire-droit une expertise.

01 Contrôle fiscal

Procédure fiscale devant le CCCIR

TA de Grenoble, 4^{ème} chambre, 26/10/2023, 2108701

Le récap'

Demande de saisine réalisée à l'oral dans un délai de 30 jours. **Rejetée par les juges** qui considèrent que cette demande doit être réalisée par écrit afin de démontrer le respect du délai maximum autorisé.



La Société	L'Administration
Soutien qu'elle a été privée d'une garantie substantielle en l'absence de saisine par l'Administration du comité consultatif du CIR.	Rejet par le TA.
Verdict	
Les juges soutiennent cette absence de saisine rappellent que le délai pour saisir le CCCIR est de 30 jours à compter de la réponse par l'Administration aux observations du contribuable (ROC). Ici, la ROC a été reçue le 7 janvier 2020, et le contribuable a formulé sa demande oralement dans les délais, le 17 janvier 2020, Les juges n'ont pas admis cette demande orale. Ils indiquent que la Société aurait dû respecter le formalisme requis par la loi en réalisant une demande par écrit, ce qui pouvait également démontrer le respect du délai de 30 jours.	

L'analyse **fi** group



Les demandes de saisine du comité doivent **être réalisées par écrit dans un délai de 30 jours** à compter de la réception de la ROC.



TA de Grenoble, 4^{ème} chambre, 26/10/2023, 2108701

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Ce jugement évoque les problématiques en lien avec la procédure devant le CCCIR notamment **le délai ainsi que le mode de saisine du comité et l'éligibilité des projets d'innovation au CII.**

Exposé du cas d'espèce

Concernant la procédure devant le CCCIR :

Dans ce jugement, la Société soutenait qu'elle avait été **privée d'une garantie substantielle** en l'absence de saisine par l'Administration du comité consultatif du CIR.

Exposé de la solution

Concernant la procédure devant le CCCIR :

Les juges confirment la position de l'Administration et rappelle que **le délai pour saisir le CCCIR est de 30 jours à compter de la réponse par l'Administration aux observations du contribuable (ROC).**

En l'espèce la ROC avait été reçue le 7 janvier 2020 et le contribuable avait formulé sa demande oralement le 17 janvier 2020, c'est à dire dans les délais puisqu'elle avait jusqu'au 7 février 2020 pour saisir le CCCIR. **La Société se prévalait de cette demande orale effectuée auprès de l'Administration.**

Les juges ne l'ont pas admis et indiquent que **la Société aurait dû respecter le formalisme requis par la loi en réalisant une demande par écrit** et que le fait de soutenir qu'elle avait bien réalisé dans le délai cette demande ne permettait pas de démontrer que le délai franc de 30 jours avait été respecté.

01 Contrôle fiscal

Remise en cause du CIR déclaré

CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre, 28/11/2023, 21VE03310
SAS Medissimo

Le récap'

Admission partielle des dépenses de sous-traitance et remise en cause d'une partie du crédit d'impôt déclaré. **Éligibilité rejetée par la CAA.**



La Société	L'Administration
Selon la Société, la position de l'Administration n'est pas cohérente puisqu'elle reconnaît l'éligibilité du projet et des dépenses externes en écartant les dépenses internes.	Elle a méconnu le principe du contradictoire suite à la production d'un dossier technique complémentaire.
Verdict	
La CAA rappelle qu'à partir du moment où la Société a reçu la proposition de rectification, la phase de débat oral et contradictoire prend fin. L'Administration n'a donc pas privé de débat la Société. Concernant le projet et les dépenses : le simple fait que l'expert et l'Administration ont reconnu le caractère innovant du projet ne suffit pas à le qualifier éligible au CIR. La Société n'apporte pas de justificatifs suffisants permettant de retenir ces dépenses.	

L'analyse **fi** group

Le caractère innovant d'un projet **ne suffit pas à ce qu'il soit éligible au CIR** si le contribuable ne parvient pas à démontrer la levée d'un verrou ;

Ne pas perdre de vue que **le débat oral et contradictoire prend fin avec l'envoi de la PR** ;

Effectivement, avant la réception de la PR, **le débat oral et contradictoire constitue donc une garantie**, sous peine de vice de procédure. Une fois la PR reçue, le contribuable perd cette garantie. Dès lors, **l'Administration a la faculté de refuser un débat oral sans pour autant pouvoir refuser la pièce qui sera commentée par écrits lors des différents échanges postérieures à la PR.**

CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre, 28/11/2023, 21VE03310
SAS Medissimo

Pour en +

Exposé du cas d'espèce

La Société a bénéficié du CIR pour les années 2013, 2014 et 2015 pour la conception d'un pilulier électronique.

Elle a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour la période du 1er octobre 2012 au 30 septembre 2015. **L'Administration a admis partiellement certaines dépenses de sous-traitance et remis en cause une partie du crédit d'impôt déclaré.**

Exposé de la demande

L'Administration a méconnu le principe du contradictoire suite à la production d'un dossier technique complémentaire.

Par ailleurs, d'après la Société, **la position de l'Administration n'est pas cohérente puisqu'elle reconnaît l'éligibilité du projet et des dépenses externes en écartant les dépenses internes.**

Exposé de la solution

Concernant le dossier complémentaire fourni par la Société, ce dernier a été porté à la connaissance de l'Administration lors de la réponse à la PR. **La CAA rappelle qu'à partir du moment où la Société a reçu la PR, la phase de débat oral et contradictoire prend fin.** L'Administration n'a donc pas privé de débat la Société.

Concernant le projet et les dépenses, le juge rappelle la confusion de la société. Toutefois, le **simple fait que l'expert et l'Administration ont reconnu le caractère innovant du projet ne suffit pas à qualifier le projet d'éligible au CIR.** En l'espèce, la Société ne démontre pas suffisamment l'existence de verrous technologiques. S'agissant plus particulièrement des dépenses de personnel et de sous-traitance, **la Société n'apporte pas de justificatifs suffisants permettant de retenir ces dépenses.**

02 Demande de remboursement

Intégration fiscale et capacité à agir

CAA de TOULOUSE, 1^{ère} chambre, 08/06/2023, 21TL20162
Les Ateliers de Graves

Le récap'

La Société déclarante a perçu le remboursement de sa créance de CIR tardivement, et a donc demandé que le remboursement soit assorti d'intérêts moratoires.

La CAA rejette la requête de la Société.



La Société	L'Administration
La Société demande que le jugement soit reconnu irrégulier puisque qu'aucune demande de régularisation n'a été demandée. De plus, elle demande le versement d'intérêts moratoires pour le remboursement tardif des créances de CIR.	L'Administration remet en cause les éléments déclarés via la proposition de rectification. Elle refuse le versement d'intérêts moratoires.
Verdict	
La Société n'avait pas qualité pour agir et n'a pas présenté de mandat de la Société mère l'habilitant à présenter une demande.	

L'analyse **fi** group



Dans le cadre d'une intégration fiscale, bien s'assurer que les demandes soient introduites **par une Société ayant qualité à agir.**

CAA de TOULOUSE, 1^{ère} chambre, 08/06/2023, 21TL20162
Les Ateliers de Graves

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société fait partie d'un groupe fiscalement intégré, dont la Société ADG Group est la Société mère intégrante. ADG Group **a déposé des déclarations de CIR à raison des dépenses engagées par sa fille**. Elle a également fait une **demande de remboursement du CIR**.

La Société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur le CIR des années dont le remboursement a été demandé. L'Administration **remet en cause les éléments déclarés via une proposition de rectification**. La Société ne remet pas en cause les rectifications proposées, mais demande que le remboursement de CIR soit assorti d'intérêts moratoires, ce qu'a refusé l'Administration.

Exposé de la demande

La Société demande que le jugement soit reconnu irrégulier **puisque'il ne lui a pas proposé de régulariser sa demande** (qui aurait dû être introduite par la Société mère intégrante), et demande **le versement d'intérêts moratoires pour remboursement tardif des créances de CIR**.

Exposé de la solution

Dans un groupe fiscalement intégré, c'est la Société mère qui est substituée aux Sociétés du groupe pour l'imputation du CIR sur le montant de l'impôt sur la Société dont elle est redevable. Cela signifie également que seule cette Société peut introduire une réclamation contentieuse en vue d'obtenir le remboursement d'une créance de CIR qui lui sera réattribuée.

Lorsque l'introduction de la réclamation est faite par une personne qui n'en a normalement pas la qualité, ou qui ne dispose pas de mandat pour le faire, **cette irrégularité peut être réparée jusqu'à l'expiration du délai imparti au contribuable pour présenter cette demande**. Au-delà de ce délai, l'irrégularité ne peut plus être réparée.

La Cour indique que cette irrégularité doit être relevé d'office par le juge de première instance, à défaut, elle peut être constatée en appel. Au cas particulier, la Société les Ateliers de Graves n'avait pas qualité pour agir, et n'a pas présenté de mandat de la Société mère l'habilitant à présenter une demande. Par conséquent, la demande étant entachée d'irrégularité, la CAA la déclare irrecevable.

02 Demande de remboursement

Réclamation contentieuse et acceptation partielle

CAA de Bordeaux, 4^{ème} chambre, 04/07/2023, 21BX00513
Société de Diffusion et de Conditionnement (SODICO)

Le récap'

Demande de restitution de la créance CIR. **Partiellement accepté par l'Administration.**



La Société	L'Administration
La demande de remboursement de créance ne constitue pas une réclamation contentieuse. Le refus du remboursement d'une partie représente donc un contrôle fiscal, et cette décision a le caractère d'une proposition de rectification.	La demande de restitution a été partiellement acceptée par l'Administration.
Verdict	
La demande de remboursement d'une créance de CIR constitue bien une réclamation contentieuse. Le rejet partiel ne constitue donc pas une proposition de rectification. L'Administration pouvait remettre en cause tout ou partie du montant du CIR, sans avoir à respecter la prescription du délai de reprise.	

L'analyse **fi** group

La demande de remboursement constitue bien **une réclamation contentieuse à laquelle l'Administration a 6 mois pour répondre ;**

Son refus n'est pas constitutif d'une proposition de rectification ;

L'Administration doit engager un contrôle fiscal **pour émettre une proposition de rectification.**

CAA de BORDEAUX, 4^{ème} chambre, 04/07/2023, 21BX00513
SODICO

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a demandé la restitution de créance de CIR pour les exercices 2013 et 2014. La demande de restitution a été partiellement acceptée par l'Administration.

Exposé du cas d'espèce

La Société soutient que la demande de remboursement de créance de CIR **ne constitue pas une réclamation contentieuse**.

À ce titre, le refus de rembourser une partie de la créance constitue un contrôle fiscal et la décision de ce refus a le caractère d'une proposition de rectification. Comme il s'agit d'une proposition de rectification, la Société considère que cette dernière a été rendue **en méconnaissance du délai de reprise de l'Administration**.

Exposé de la solution

La CAA rappelle le principe selon lequel la demande de remboursement d'une créance de CIR **constitue bien une réclamation contentieuse** sur le fondement de l'article L. 190- B du LPF. La décision de rejet partiel de l'Administration ne constitue dès lors pas une proposition de rectification.

L'Administration pouvait remettre en cause tout ou partie du montant du CIR sans avoir à respecter la prescription du délai de reprise énoncé à l'article L. 172 G du LPF.

02 Demande de remboursement

Impartialité de l'expert

Tribunal Administratif de Versailles, 5^{ème} chambre, 04/07/2023, 2201187
Inovatic technologies

Le récap'

Demande de remboursement CIR et CII. **Rejeté par l'Administration.**



La Société	L'Administration
L'expert mandaté manque d'impartialité et la procédure est irrégulière car le nom de l'expert ne lui a pas été communiqué. Au niveau du CIR : L'Administration aurait confondu sa technologie avec une autre technologie existante. Au niveau du CII : L'Administration a commis une erreur en considérant que les produits développés existaient déjà sur le marché, et qu'ils n'offraient aucune performance technique supérieure à l'existant.	Le Tribunal rappelle que mandater un expert du MESR n'est qu'une faculté offerte par l'Administration. L'impartialité n'est donc pas à remettre en question.
Verdict	
Un expert a un devoir d'impartialité et son nom peut être dévoilé uniquement si la demande en a été faite, ce qui n'est pas le cas. Il n'y a donc pas d'irrégularité dans la procédure. Concernant l'éligibilité des projets au CII, le dossier justificatif ne permet pas de démontrer l'existence de verrous technologiques ou d'incertitudes techniques.	

L'analyse **fi** group

L'expert est réputé **être impartial** lorsqu'il est mandaté par l'Administration ;

Son nom peut être demandé au cours de la procédure. Dans ce cas, l'Administration a l'obligation de le communiquer sous peine d'irrégularité de la procédure. **Compte tenu du risque de conflit d'intérêt, il est normal que la Société ait accès au nom de l'expert.**

Tribunal Administratif de Versailles, 5^{ème} chambre, 04/07/2023, 2201187
Inovatic technologies

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait une demande de remboursement de CIR et de CII. L'Administration a rejeté les demandes.

Exposé de la demande

La Société considère que l'expert mandaté **manque d'impartialité et que la procédure est irrégulière** dès lors que le nom de l'expert ne lui a pas été communiqué.

Au niveau du CIR, elle indique que l'Administration aurait **confondu sa technologie avec une autre technologie existante**.

Au niveau du CII, elle affirme que l'Administration a commis une erreur en considérant que **les produits développés existaient déjà sur le marché, et que ses projets n'offraient aucune performance technique supérieure à ce qui existe déjà**.

Exposé de la solution

Concernant l'impartialité de l'expert, le Tribunal rappelle que le fait de mandater un expert du MESR n'est qu'une faculté offerte par l'Administration. La question de l'impartialité ne se pose de ce fait pas. Le Tribunal affirme tout de même que, si un expert a été mandaté, ce dernier a un devoir d'impartialité (comme toute autorité administrative). **Le nom de l'expert peut être dévoilé à la Société pour s'assurer de l'impartialité, mais uniquement si la demande en a été faite**. En l'espèce, la Société n'a pas fait de demande en ce sens à l'Administration, il n'y a donc pas d'irrégularité dans la procédure.

Concernant l'éligibilité des projets au CIR : le tribunal estime que même s'il y a eu une confusion dans les technologies, **cela n'a aucune incidence sur le bien-fondé du refus dès lors que le dossier justificatif présenté par la Société ne contient aucun exposé de l'état de l'art permettant d'apprécier le caractère original ou innovant du projet**. Le fait de présenter une attestation de préparation de dépôt de brevet n'est pas un élément suffisant.

Concernant l'éligibilité des projets au CII : là encore **le dossier justificatif ne permet pas de démontrer l'existence de verrous technologiques ou d'incertitudes techniques**.

02 Demande de remboursement

Demande hors délai

CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 28/09/2023, 21TL24540 & 21TL24539
RAGT 2N et Natixis

Le récap'

Première demande de remboursement de CIR accordée partiellement par l'Administration. La Société présente une nouvelle réclamation afin d'obtenir le remboursement du reliquat de la créance. Demande rejetée par l'Administration car la demande a été faite hors délai.

Recours par la Société devant le TA, mais celui-ci a été également rejeté.



La Société	L'Administration
Elle arguait que l'Administration avait décidé d'utiliser la créance de CIR pour le paiement de l'IS à tort, alors même que la procédure de rectification n'était pas achevée. Cela a été démontré par l'absence d'envoi d'avis de mise en recouvrement par l'Administration.	L'Administration n'a pas fait droit à cette demande au motif qu'elle avait été réalisée hors délai par l'établissement financier.
Verdict	
La Société n'avait pas imputé la créance de CIR au titre de son exercice clos en 2012, cette créance n'avait donc pas pu être utilisée pour le paiement de l'IS des exercices clos en 2013, 2014 et 2015. • Les contribuables doivent adresser une réclamation au service territorial des impôts dont ils dépendent ; • Les réclamations doivent être présentées à l'Administration au plus tard le 31/12 de la deuxième année suivant la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ; • Une demande de remboursement du CIR constitue une réclamation contentieuse. La demande de remboursement avait été réalisée le 19/12/2018, soit trois ans après la demande de remboursement, elle aurait dû être effectuée au plus tard le 31/12/2017.	

L'analyse

Attention aux différents délais qui peuvent être différents en fonction de la situation particulière dans laquelle se trouve le contribuable notamment dans le cadre des déclarations rectificatives ou dans le cadre des rejets partiels de remboursement :

Dans le cadre d'une vérification ou d'un examen de comptabilité, le délai court à compter de la date de réception de la PR, il se calcule comme suit : 31/12/N+3, n'étant l'année de réception de la PR, on parle de délai spécial ;

Dans le cas d'une simple demande d'informations complémentaires ou d'un rejet d'une demande de remboursement, c'est le délai général qui s'applique comme dans la situation de l'espèce : 31/12/N+2, N étant l'année de dépôt de la 2069 A ;

Les sociétés déclarant l'IS et ayant une date de clôture au 31/12 doivent déposer leur solde d'IS ou relevé de solde via le formulaire 2572, **au plus tard le 15 mai**, accompagné de la déclaration 2069 A. Pour celles qui ont une date de clôture en cours d'année civile, les déclarations doivent être déposées **au plus tard le 15 du 4^{ème} mois qui suit la clôture**. (Illustration de notre cas).

CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 28/09/2023, 21TL24540 & 21TL24539
RAGT 2N et Natixis

Pour en savoir +

Ces deux arrêts précisent d'une part, les délais à connaître par le contribuable, qui lui permettent de demander le remboursement de son CIR et d'autre part, les conséquences découlant du non-respect de ces délais, notamment l'irrecevabilité du recours auprès des juridictions administratives en raison de l'absence d'une réclamation contentieuse régulière.

Exposé du cas d'espèce

La Société avait une créance de CIR 2011 et son exercice comptable se clôturait au 30 juin.

En juin 2014, elle a décidé de céder cette créance à l'établissement financier Natixis.

En septembre 2015, Natixis demande le remboursement de sa créance CIR.

En février 2016, l'Administration fait droit partiellement à la demande de remboursement présentée par Natixis.

Le 19 décembre 2018, Natixis présente une **nouvelle réclamation contentieuse afin d'obtenir le remboursement du reliquat de la créance**. Toutefois, l'Administration n'a pas fait droit à cette demande au motif qu'elle

avait été réalisée hors délai par l'établissement financier.

Ce dernier a engagé un recours contentieux devant le TA, en vain, car les juges du TA de Toulouse ont rejeté la demande en octobre 2021 au motif **qu'aucune réclamation contentieuse n'avait été enregistrée**.

Exposé de la demande

Natixis a interjeté appel et soutenait que sa demande était recevable. En effet, elle arguait que **c'est à tort que l'Administration avait décidé d'utiliser la créance de CIR** pour le paiement de l'IS alors même que la procédure de rectification n'était pas achevée, ce qui était démontré par l'absence d'envoi d'avis de mise en recouvrement par l'Administration.

Exposé de la solution

La CAA a confirmé le raisonnement des premiers juges ainsi que celui de l'Administration. A ce titre, elle a précisé dans son arrêt que la Société RAGT (cédante de la créance de CIR) n'avait pas imputé la créance de CIR au titre de son exercice clos le 30/06/2012, ce qui impliquait que cette créance n'avait pas pu être utilisée pour le paiement de l'IS des exercices clos en 2013, 2014 et 2015.

Elle a ensuite rappelé :

- Les termes des articles R. 190 et R. 196-1 du LPF qui précisent que **les contribuables voulant contester tout ou partie d'un impôt doivent d'abord adresser une réclamation au service territorial des impôts** dont ils dépendent ;
- Que ces réclamations concernant le CIR doivent être présentées à l'Administration **au plus tard le 31 décembre de la deuxième année** suivant la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ;
- Qu'une demande de remboursement du CIR constitue **une réclamation contentieuse**.

Les juges de la CAA de Toulouse ont ainsi constaté qu'en l'espèce, la demande de remboursement avait été réalisée par elle le 19/12/2018, soit trois ans après la demande de remboursement, alors qu'**elle aurait dû être effectuée au plus tard le 31/12/2017**.

02 Demande de remboursement

Demande de restitution du CIR avec un dossier justificatif

CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 12/10/2023, 22TL00427
Chronoterre Archéologie

Le récap'

Demande de restitution du CIR avec un dossier justificatif. Validée par le TA en contradiction avec la décision de l'Administration. **La CAA valide la demande de la Société.**



La Société	L'Administration
La Société a déclaré un CIR avec des dépenses de personnel et de fonctionnement. Pour demander la restitution, elle a réalisé un dossier contenant des descriptions, des notes, le caractère éligible, la justification de la qualité de chercheur ou technicien de recherche, et le détail des temps de travail.	Le Ministre soutient que les éléments ne respectent pas la nomenclature du guide du MESRI ce qui ne permet pas d'apprécier si les dépenses déclarées ouvrent droit au CIR, puisque les dépenses n'ont pas été justifiées par phase et par items.
Verdict	
La CAA réaffirme le fait que le guide n'est pas opposable au contribuable. La CAA ne fait pas droit aux demandes du Ministre.	

L'analyse **fi** group

La doctrine fiscale est principalement composée du BOFIP dont le contenu est opposable à compter de leur date de publication. En revanche, **le guide MESR n'est pas de la doctrine à proprement parler mais plus un recueil de bonne pratique ;**

Petite précision par la CAA : s'il n'est pas possible pour un contribuable de se prévaloir du guide MESRI, il n'est pas non plus opposable à ce dernier !

Attention, le guide MESR reste **une source de sécurisation pour nous autres opérationnels** car il permet de se focaliser sur les attentes de l'Administration.



CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 12/10/2023, 22TL00427
Chronoterre Archéologie

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a déclaré un CIR composé de dépenses de personnel et de fonctionnement. Afin de demander la restitution du CIR, Me Dauverchain a présenté un dossier contenant **la description de chacune des opérations menées ainsi que les salariés ayant contribué aux opérations, une note présentant pour chaque catégorie de tâches identifiées un code, le caractère éligible, éligible sous condition ou non éligible, la justification de la qualité de chercheur ou technicien de recherche, et le détail des temps de travail.**

Le TA de Marseille fait droit à la demande de restitution du CIR. Le Ministre de l'Economie a interjeté appel du jugement.

Exposé de la demande

Le Ministre soutient que **les éléments fournis ne respectent pas la nomenclature du guide du MESRI** ce qui ne permet pas d'apprécier si les dépenses de personnel et de fonctionnement ouvrent droit au CIR puisque les dépenses n'ont pas été justifiées par phase et par items.

Exposé de la solution

La CAA réaffirme le fait que le guide n'est pas opposable au contribuable.

La CAA ne fait pas droit aux demandes du Ministre.

02 Demande de remboursement

Demande de remboursement partiel au CII

CAA de Paris, 7^{ème} chambre, 8/11/2023, 21PA06563

Antilop

Le récap'

La Société avait obtenu un remboursement partiel de son CII et soutenait que son projet était intégralement éligible à ce dispositif. **L'Administration ainsi que le TA n'avaient pas admis ce raisonnement, elle a donc réalisé un recours auprès de la CAA.**



La Société	L'Administration
Elle prétendait que son projet était éligible et que le caractère innovant était démontré par cette conception. Pour les dépenses de personnel : elle affirmait que l'Administration avait exigé le diplôme pour le personnel d'innovation alors que cette condition n'est pas requise dans le cadre du CII. Pour les procédures de contrôle, elle avait relevé que le rapport d'expertise de l'agent du MESR ne portait que sur les travaux de 2017 et 2018.	Éligibilité non admise.
Verdict	
Pour les juges, la Société n'a pas su démontrer le critère de nouveauté de son projet. Dépenses de personnel : les juges se sont basés sur le rapport de l'expert ayant constaté que la participation directe et exclusive des personnels aux travaux de fonctionnalité n'était pas établie compte tenu de leurs fonctions et compétences et que la mention des diplômes n'était qu'un élément de plus confirmant ce rapport. Éventuel vice de procédure : les juges rejettent cette possibilité en rappelant que le recours et l'intervention à l'expertise du MESR n'est qu'une simple faculté pour l'Administration et que l'absence d'analyse d'une année est sans incidence sur la régularité de la procédure. Par ailleurs, les juges précisent qu'en l'espèce, l'Administration avait pris en compte les compléments d'informations transmis par la Société concernant l'année 2019. Demande de médiation : les juges n'y font pas droit car cela doit être à la demande du juge.	

L'analyse **fi** group

L'Administration vérifie scrupuleusement **la réalité du caractère innovant du produit conçu et des travaux** ayant conduit à ce produit notamment l'existence de prototypes ou d'installations pilotes ayant conduit au produit fini prêt à être commercialisé ;

Le rapport d'expertise est un avis issu d'un agent du MESRI qui **n'est pas opposable à l'Administration**. Il reste un indicateur pouvant aider à démontrer l'éligibilité du projet mais ne peut servir de seul argument de défense/démonstration d'éligibilité ;

L'existence de diplômes des personnels d'innovation est une situation à privilégier, même en présence de travaux d'innovation. En l'absence de diplôme, la méthode à privilégier est la justification par tout moyen de l'expérience du personnel valorisé au sein de l'entreprise.

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société avait obtenu un remboursement partiel de son CII et soutenait que l'intégralité de ses dépenses et son projet était éligible au CII. **L'Administration ainsi que le TA n'avaient pas admis ce raisonnement, elle a donc réalisé un recours auprès de la CAA.**

Au cas particulier, cet arrêt concerne les dépenses d'innovation notamment **l'éligibilité des projets (1), les dépenses de personnel (2) et les questions de procédures (3).**

Exposé de la demande

- La Société prétendait que son projet, consistant à la conception d'une usine à site e-commerce permettant aux clients de bénéficier d'un cadre unique de gestion de plusieurs sites internet par le biais d'un tronc commun de fonctionnalité, **était éligible et**

que le caractère innovant était démontré par cette conception.

- Concernant les dépenses de personnel:** la Société relevait que l'Administration avait exigé le diplôme pour le personnel d'innovation alors que cette condition de diplôme n'est pas requise dans le cadre du CII et que cela démontrait que l'Administration confondait les dispositifs CII et CIR.
- Concernant les procédures de contrôle:** la Société avait relevé que le rapport d'expertise de l'agent du MESR ne portait que sur les travaux de 2017 et 2018 et que la Société soutenait que le rapport n'avait pas analysé les travaux de 2019 et que cela constituait un vice de procédure.

Par ailleurs, la Société avait sollicité de nouveau le recours à la médiation en cours d'instance auprès des juges de la CAA afin de régler le litige qu'elle avait avec l'Administration.

Exposé de la solution

Pour les juges, la Société n'a pas su **démontrer le critère de nouveauté de l'activité** de conception d'une usine à site e-commerce permettant aux clients de bénéficier d'un cadre unique de gestion de plusieurs sites internet par le biais d'un tronc commun de fonctionnalité.

Sur les dépenses de personnel, les juges se sont basés sur le rapport de l'expert ayant constaté que la participation directe et exclusive des personnels aux travaux de fonctionnalité n'était pas établie compte tenu de leurs fonctions et compétences et que la mention des diplômes n'était qu'un élément de plus confirmant ce rapport.

Concernant **l'éventuel vice de procédure** présent dans le rapport d'expertise, les juges rejettent cette possibilité en rappelant que le recours et l'intervention à l'expertise du MESR n'est qu'une simple faculté pour l'Administration et que l'absence d'analyse d'une année est sans incidence sur la régularité de la procédure. Par ailleurs, les juges précisent qu'en l'espèce, l'Administration avait pris en compte les compléments d'informations transmis par la Société concernant l'année 2019.

Enfin, sur la demande de médiation sollicitée par la Société, les juges n'y font pas droit et citent le principe qui veut que **cette faculté soit à l'office du juge et non des parties à l'instance.**

03 Procédure générale

Réclamation à l'Administration par courrier électronique

CAA de TOULOUSE, 1^{ère} chambre, 09/02/2023, 20TL03803
SCI TCB

Le récap'

L'Administration met à charge de la Société des contributions additionnelles à l'impôt sur les Sociétés auxquelles elle a été assujettie. Décharge demandée par la Société à l'Administration par mail. **Procédure acceptée par la CAA.**



La Société	L'Administration
La Société a saisi le TA afin de demander la décharge des cotisations de contribution additionnelle à l'impôt sur les Sociétés qui ont été mises à sa charge, car la réclamation par mail qu'elle avait réalisé a été contestée par l'Administration.	Le courrier électronique ne permet pas d'effectuer une réclamation en bonne et due forme.
Verdict	
La Cour donne raison à la Société concernant la véracité d'une réclamation par courrier électronique. Elle décide : • Une réclamation peut être adressée par courrier électronique à l'Administration ; • L'objet et la pièce jointe du courrier électronique étaient identifiables et clairs ; • Il y a eu la réception d'un courriel de réponse indiquant que la demande est prise en compte ; • Il n'y a pas eu de demande de signature de la réclamation par l'Administration, la saisine du TA a donc régularisé la réclamation.	

L'analyse **fi** group

Il est dorénavant possible d'adresser **une réclamation** auprès de l'Administration **par voie électronique** ;

Attention tout de même, l'objet du mail devra être suffisamment **précis**, le mail devra contenir **toutes les informations permettant d'identifier** clairement le contribuable concerné et il faut s'assurer de recevoir **un mail** de la part de l'Administration **accusant réception de la réclamation** ;

Si toutefois l'Administration demande de signer la réclamation, **le simple mail ne suffira pas** ;

Se pose donc la question de l'envoi d'un courrier signé scanné en PJ d'un courriel : si nous pensons qu'il pourrait être recevable, **toujours privilégier les lettres recommandées avec accusé de réception en attendant une mise à jour officielle du côté de l'Administration.**

CAA de TOULOUSE, 1^{ère} chambre, 09/02/2023, 20TL03803
SCI TCB

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La SCI TCB s'est vu mettre à sa charge par l'Administration **des cotisations de contribution additionnelle à l'impôt sur les Sociétés** auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016.

La Société a adressé une réclamation par courrier électronique auprès de l'Administration afin de contester ses cotisations.

L'Administration a opposé une **fin de non-recevoir à la Société** en estimant que le courrier électronique ne permettait pas d'effectuer une réclamation en bonne et due forme.

Exposé de la demande

La Société a donc saisi le TA afin **de demander la décharge des cotisations de contribution additionnelle à l'impôt** sur les Sociétés qui ont été mises à sa charge au titre des années 2015 et 2016.

Le juge administratif a donné raison à la Société et a écarté la fin de non-recevoir mise en avant par l'Administration.

L'Administration a alors saisi la Cour Administrative d'appel afin de contester cette décision.

Exposé de la solution

Selon le juge, les articles R 190-1, R 197-3 et R 197-4 du LPF ne s'opposent pas à ce qu'une réclamation puisse régulièrement être adressée par courrier électronique à l'Administration.

Au cas d'espèce, le juge relève que l'avocat de la Société a adressé **la réclamation contentieuse sous la forme d'un courrier électronique** au service des impôts des entreprises en mentionnant comme objet « réclamation contributions 3 % » et a accompagné son mail d'une pièce jointe dont le contenu était annoncé dans le message : « réclamation contentieuse relative à la contribution de 3 % ».

A la suite de cet envoi, **l'avocat a immédiatement reçu un courriel de réponse** de ce service des impôts des entreprises accusant réception du message et indiquant que la demande était prise en compte. L'Administration ne produit aucun élément contestant l'envoi de ce mail de confirmation.

En sus, le juge rappelle que **l'Administration n'a pas invité la Société à signer sa réclamation**, et donc de ce fait, la saisine du TA a régularisé la réclamation.

Le juge fait donc droit à la demande de la Société et en conclut que la réclamation adressée par voie électronique est régulière, dès lors que l'auteur peut être clairement identifié.

03 Procédure générale

Charge de la preuve - Proposition de rectification

Cour Administrative d'Appel de Marseille, 2^{ème} chambre, 02/06/2023, 21MA00379
Mme A.

Le récap'

Envoi d'une lettre recommandée avec accusé de réception par l'Administration au contribuable domicilié hors de la France. Le contribuable soutient qu'il n'a pas reçu cette lettre.

Accepté par les juges.



La Société	L'Administration
La lettre n'a jamais été reçue, la contribuable demande donc aux juges de constater l'irrégularité de la procédure de rectification. Elle conteste le fait d'avoir été avisé de la présentation du pli à la date indiquée par l'Administration.	Une proposition de rectification de rappels de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) a été adressée par lettre recommandée en date du 12 décembre 2013 et a eu un avis de réception signé le 7 janvier 2014.
Verdict	
L'Administration n'a fourni qu'une copie du détail de l'acheminement de son courrier suivi, sur lequel figure la mention de «tentative de distribution infructueuse» en date du 20 décembre 2013. Aucune autre justification témoigne que le pli en question a bien été présenté au contribuable avant l'expiration du délai de reprise, ni que la contribuable aurait été avisée de sa mise à sa disposition au bureau de poste local.	

L'analyse **fi** group

Cette solution reste difficilement transposable dans les contrôles fiscaux que nous avons régulièrement puisque cette affaire est question de TVA, et puisque le contribuable dans cette affaire a son domicile hors de France ;

La réglementation postale (modifiée par une instruction publiée au Bulletin des Postes le 11 mai 1990) prévoit une présentation unique du pli recommandé à domicile. Dans le cas où il ne peut être délivré, le préposé des PTT dépose un avis d'instance invitant l'intéressé à **venir retirer la lettre au bureau de poste dans un délai de quinze jours**. Si le destinataire ne se présente pas dans ce délai, le pli recommandé non retiré est renvoyé à l'expéditeur ;

D'après la jurisprudence et la doctrine administrative, la notification doit être regardée comme effectuée **à la date de dépôt de l'avis de mise en instance**, que la lettre soit ou non retirée au guichet par le contribuable ;

C'est donc à cette date que la prescription courant contre l'Administration est interrompue. Toutefois, il est admis que le délai ouvert au contribuable pour faire parvenir à l'Administration son acceptation, ou ses observations, court à compter du retrait du pli au bureau de poste, s'il intervient dans les quinze jours impartis par l'avis d'instance.

Cour Administrative d'Appel de Marseille, 2^{ème} chambre, 02/06/2023, 21MA00379
Mme A.

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

L'Administration prétendait qu'elle avait adressé par lettre recommandée en date du 12 décembre 2013 une proposition de rectification (PR) au contribuable relative aux rappels de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Le contribuable était domicilié en Grande-Bretagne, l'Administration soutenait qu'elle avait bien son adresse et que l'avis de réception avait été signé le 7 janvier 2014.

Le contribuable arguait quant à lui qu'il ne l'avait jamais reçue, et **demandait aux juges de constater l'irrégularité de la procédure de rectification en ce sens**. Pour démontrer la délivrance de celle-ci en toute régularité, elle a apporté la preuve du pli recommandé

adressé au contribuable qui avait été présenté avant l'expiration du délai de reprise dont elle disposait au titre de l'année 2010.

Exposé de la demande

Le contribuable a contesté la régularité de la procédure notamment le fait d'avoir été avisé de la présentation du pli à la date indiquée par l'Administration.

Exposé de la solution

Devant les juges d'appel, l'Administration n'a fourni qu'une copie du détail de l'acheminement de son courrier suivi sur lequel figure la mention de "tentative de distribution infructueuse " en date du 20 décembre 2013.

A ce titre, la Cour rappelle que **la charge de la preuve d'avoir notifié une PR auprès d'un contribuable incombe à l'Administration**. Et qu'au cas particulier, l'Administration n'a versé aucun autre élément de nature à justifier que la mention de " tentative de distribution infructueuse " témoignerait, que le pli en question a bien été présenté au contribuable avant l'expiration du délai de reprise, ni encore que la contribuable aurait été avisée de sa mise à sa disposition au bureau de poste local, alors que l'intéressée justifie, quant à elle, qu'une telle mention recouvre, à tout le moins, d'autres hypothèses que celle d'une présentation effective du pli à l'adresse de son destinataire.

Dans ces conditions, **l'Administration n'a pas su justifier que le pli a été présenté à Mme A. dans des conditions de nature à interrompre la prescription de l'année 2010**. Ainsi, et par conséquent, les rappels contestés de l'année 2010 étaient prescrits à la date du 30 septembre 2014 à laquelle ils ont été mis en recouvrement.

03 Procédure générale

Garantie contre le changement de doctrine

CE, 9^{ème} et 10^{ème} chambre réunies, 20/06/2023, 462501
M. et Mme B

Le récap'

Les contribuables affirment avoir le droit au crédit d'impôt pour des dividendes de source étrangère. **Accepté par le CE.**



Les contribuables	L'Administration
Les contribuables affirment que la notice de la déclaration indique qu'ils ont le droit au crédit d'impôt pour des dividendes de source togolaise.	L'Administration remet en cause l'octroi de ce crédit d'impôt au motif qu'à la suite d'une modification doctrinale, les dividendes de source togolaise n'en bénéficiaient plus.
Verdict	
Le CE rappelle : • Que pour se prévaloir de l'article L80 A du LPF, il faut que le texte soit une interprétation de la loi fiscale; • Que les notices déclaratives ne font pas partie des instructions publiées par l'Administration pour faire connaître son interprétation d'un texte. Cependant, si le document est mis à disposition du contribuable et qu'il comporte une interprétation formelle de la loi fiscale, alors il peut être considéré comme une source officielle d'information; • Qu'au cas particulier, la doctrine ne faisait pas officiellement mention du retrait du Togo dans la liste des Etats ne permettant plus de bénéficier d'un crédit d'impôt. Ainsi, le CE indique que les contribuables peuvent invoquer la notice de la déclaration comme garantie contre les changements de doctrine de l'Administration.	

L'analyse **fi** group

L'article L80 A du LPF permet au contribuable de **se protéger contre les changements de doctrine de l'Administration** dès lors que le contribuable est de bonne foi ;

La doctrine est essentiellement composée du BOFIP qui reprend toutes les instructions et circulaires de l'Administration, y compris les rescrits généraux ;

Les notices des déclarations ne font pas partie des textes doctrinaux à proprement parlé, cela étant, à partir du moment où ils viennent interpréter la loi fiscale, et que la doctrine officielle n'est pas explicite quant au changement apporté, **elles peuvent désormais être opposable à l'Administration.**



CE, 9^{ème} et 10^{ème} chambre réunies, 20/06/2023, 462501
M. et Mme B

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

M et Mme B ont reçu des dividendes de source togolaise. Ils ont indiqué sur leur déclaration d'impôt de revenu de source étrangère un crédit d'impôt tel qu'il était mentionné sur la notice de la déclaration. L'Administration remet en cause l'octroi de ce crédit d'impôt au motif qu'à la suite d'une modification doctrinale, **les dividendes de source togolaise n'en bénéficiaient plus.**

Exposé du cas d'espèce

Les contribuables se prévalent de la notice de la déclaration qui indique qu'ils ont le droit au crédit d'impôt pour des dividendes de source togolaise.

Exposé de la solution

Le CE rappelle que pour se prévaloir de l'article L80 A du LPF, il faut que le texte en cause soit une interprétation de la loi fiscale.

Elle rappelle également que si normalement les notices déclaratives ne font pas partie des instructions et circulaires publiées par l'Administration pour faire connaître son interprétation d'un texte, il en va différemment si le document est mis à disposition du contribuable et qu'il comporte une interprétation formelle de la loi fiscale.

Le CE relève également qu'au cas particulier, **la doctrine ne faisait pas officiellement mention du retrait du Togo dans la liste des Etats** ne permettant plus de bénéficier d'un crédit d'impôt.

Ainsi, le CE indique que les contribuables peuvent invoquer la notice de la déclaration comme garantie contre les changements de doctrine de l'Administration.

03 Procédure générale

Demande d'une expertise en référé sur les dépenses CIR

Tribunal administratif de Marseille, 24/07/2023, 2306728,
Etudes Systèmes Informations

Le récap'

La Société demande une expertise sur les dépenses ayant servi d'assiette dans son CIR.
Rejeté par le TA.



La Société	L'Administration
Malgré la communication d'un rapport d'expertise, la faible motivation de la décision du CCCIR ne lui permet pas de comprendre l'analyse faite.	Rejet par le TA.
Verdict	
Le tribunal considère qu'il s'agit d'une mission de qualification des faits et des conséquences juridiques à en tirer. Ainsi, il ne s'agit pas de questions de faits, mais d'une question de droit, le juge ne peut pas la confier à un expert.	

L'analyse **fi** group



Demande d'expertise devant un référé-instruction : **l'expertise ne peut pas porter sur une analyse en droit, mais uniquement sur une question de faits.**

Tribunal administratif de Marseille, 24/07/2023, 2306728,
Etudes Systèmes Informations

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a demandé au juge des référés d'ordonner une expertise portant sur **les dépenses ayant servi d'assiette dans les CIR des années 2015 à 2017.**

Exposé du cas d'espèce

La Société soutient que malgré la production de sa part d'un rapport d'expertise, **la faible motivation de la décision du CCCIR ne lui permet pas de comprendre l'analyse qui a été faite.**

Exposé de la solution

Le tribunal considère qu'il s'agit d'une mission de qualification des faits et des conséquences juridiques à en tirer. De ce fait, **il ne s'agit pas de questions de faits, mais d'une question de droit qu'un juge ne peut pas confier à un expert.**

03 Procédure générale

Proposition de rectification

CE, 9^{ème} chambre jugeant seule, 29/09/2023, 471158

Mme B

Le récap'

Suite à un contrôle sur pièces, Mme.B a été notifiée d'une proposition de rectification selon le principe du contradictoire. Elle considère que la CAA a commis une erreur car le nom du supérieur hiérarchique ne figurait pas sur la proposition, la privant ainsi d'un recours auprès de celui-ci.

Rejeté par le CE.



La Société	L'Administration
La CAA a commis une erreur de droit en considérant qu'au regard de l'article L54C du LPF, l'Administration n'a pas l'obligation de mentionner la possibilité de faire un recours hiérarchique, ni celle de mentionner le nom du supérieur en question. Elle a également commis une erreur de droit en considérant que cela ne l'a pas privé de son droit à former un recours.	Rejet par le CE.
Verdict	
Le CE rejette la demande de pourvoi en considérant que les moyens soulevés n'y sont pas admissibles. Il confirme donc que l'article L54C du LPF n'impose pas à l'Administration de faire figurer sur la proposition de rectification reçue dans le cadre d'un contrôle sur pièces, la possibilité de recourir au supérieur hiérarchique ni de mentionner son nom.	

L'analyse **fi** group

Le contrôle sur pièces signifie que c'est **un contrôle de l'Administration à partir des éléments qu'elle a en sa possession** pour contrôler la cohérence des déclarations ;

Elle peut faire **une demande d'information complémentaire** dans le cadre de ce contrôle ;

Le contrôle sur pièces n'est pas subordonné à un avis de contrôle, le contribuable n'en est donc pas averti préalablement, et le découvre soit lors d'une demande d'information, soit directement lors de la réception d'une PR ;

Ce contrôle peut faire l'objet **d'un recours hiérarchique**, mais uniquement du premier niveau, pas du second. Il peut également faire **l'objet d'une contestation** devant les juridictions administratives.



CE, 9^{ème} chambre jugeant seule, 29/09/2023, 471158
Mme B

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

A la suite d'un contrôle sur pièces, Mme.B a été notifiée d'une **proposition de rectification selon le principe du contradictoire**.

Dans cette proposition **ne figurait pas le nom du supérieur hiérarchique** ce qui l'a privé de ce recours auprès du supérieur hiérarchique.

Exposé de la demande

Mme B considère que la CAA a commis une erreur de droit en considérant qu'au regard de l'article L54C du LPF, l'Administration **n'a pas l'obligation de mentionner la possibilité de faire un recours hiérarchique, ni celle de mentionner le nom du supérieur en question**.

Elle a également commis une erreur de droit en considérant que cela ne l'a pas privé de son droit à former un recours.

Exposé de la solution

Le CE rejette la demande de pourvoi en considérant que **les moyens soulevés ne sont pas admissibles à un pourvoi**. Par cette décision, il confirme le fait que l'article L54C du LPF n'impose pas à l'Administration de faire figurer sur la proposition de rectification reçue dans le cadre d'un contrôle sur pièces, la possibilité de recourir au supérieur hiérarchique ni de mentionner son nom.

03 Procédure générale

Demande de rescrit mécénat

TA de Paris, 2^{ème} section, 3^{ème} chambre, 9/11/2023, 2118804
Caisse de solidarité

Le récap'

Une structure associative a déposé une demande de rescrit mécénat prévue par l'art L 80 C du LPF qui a fait l'objet d'un avis de rejet par l'Administration.

Demande de rescrit mécénat validé par les juges du TA.



La Société	L'Administration
La Société soutenait qu'elle relevait de l'une des catégories mentionnées aux articles 200 et 238 BIS du CGI ouvrant droit à une réduction fiscale des dons et versements effectués à son profit lié à ce rescrit mécénat.	Rejet de la demande de rescrit, même après une demande de réexamen, considérant que la structure ne pouvait relever de ces catégories, puisqu'elle a estimé que l'activité de l'association ne relevait pas d'un caractère humanitaire ou social.
Verdict	
Les juges du TA ont admis la demande de la Société et annulé l'avis de l'Administration contenue dans la réponse au rescrit.	

L'analyse **fi** group



Il s'agit certes d'un jugement ne concernant pas le CIR, toutefois, cela démontre la **possibilité de contester au TA le second avis** (jugement de réexamen du rescrit fiscal) de l'Administration dans le cadre d'un rescrit fiscal.



TA de Paris, 2^{ème} section, 3^{ème} chambre, 9/11/2023, 2118804
Caisse de solidarité



Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Une structure associative a déposé une demande de rescrit mécénat prévue par l'art L 80 C du LPF qui a fait l'objet d'un avis de rejet.

La structure a renouvelé sa demande dans le cadre d'une demande de réexamen, toutefois **l'Administration a rejeté cette demande de rescrit pour la deuxième fois** en considérant qu'elle ne pouvait relever de ces catégories, puisqu'elle a estimé que **l'activité de l'association ne relevait pas d'un caractère humanitaire/ ni social.**

Elle a donc présenté une requête pour effectuer son recours devant le TA.

Exposé de la demande

Pour cette demande de rescrit, la Société soutenait qu'elle relevait de l'une des catégories mentionnées aux articles 200 et 238 BIS du CGI ouvrant droit à une **réduction fiscale des dons et versements effectués à son profit lié à ce rescrit mécénat.**

Exposé de la solution

Les juges du TA ont **admis la demande de la Société et annulé l'avis de l'Administration** contenue dans la réponse au rescrit.

03 Procédure générale

Remise en cause du statut de JEI

CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 14/12/2023, 21TL03189

Elyctis

Le récap'

La Société rejette la remise en cause de son statut de JEI liée à un changement de loi. Elle a bénéficié d'une exonération totale des bénéfices réalisés et une exonération à hauteur de 50% pour l'exercice clos. **Validé par la CAA.**



Les contribuables	L'Administration
Elle soutient que le rescrit obtenu en 2009 qui validait son statut de JEI est opposable à l'Administration. Elle avait une espérance légitime à pouvoir bénéficier des effets prévus par la loi antérieure. Elle soutient également qu'elle n'avait pas à informer l'Administration de sa sortie du dispositif au 31 décembre 2014.	Remise en cause de cet abattement partiel puisque selon elle, la Société ne remplissait plus les conditions de JEI. Elle lui reproche de n'avoir pas spontanément déclaré qu'elle ne remplissait plus les conditions.
Verdict	
La CAA donne raison à la Société sur le fait que l'Administration ne pouvait pas se fonder sur le fait qu'elle ne l'ait pas informé de sa sortie du dispositif au 31 décembre 2014 pour remettre en cause le bénéfice de l'exonération partielle pour l'exercice 2015.	
La Société aurait dû bénéficier de l'abattement de 50% au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2014, dernier exercice au titre duquel elle pouvait bénéficier du statut de JEI. La CAA admet que l'Administration est fondée à remettre en cause l'application de l'abattement de 50% sur ce fondement.	

L'analyse

Pour rappel, **le statut de JEI est conditionné au respect de 5 conditions cumulatives** dont celle qui impose d'avoir des dépenses de recherche représentant au moins 15% des charges de la Société ;

Le non-respect d'une des conditions fait perdre le statut à la Société et donc le bénéfice des allègements d'impôt ou tout autre avantage ;

L'application des avantages en lien avec le JEI n'est pas une reconnaissance du statut JEI – au même titre que le remboursement d'un CIR ne vaut pas validation ;

Point important à souligner, la CAA relève que **le rescrit ne peut pas être opposable puisque la loi ayant changé, il a été rendu sous l'égide d'une législation abrogée**. En d'autres termes, il aurait fallu que la Société demande un nouveau rescrit dès lors que la loi avait changé.

Si la doctrine prévoit que loi fiscale ne dispose en principe que pour l'avenir, **cet argument n'est pas opposable dans la mesure où l'entreprise aurait pu demander un nouveau rescrit portant sur le futur**, l'ancien rescrit n'étant pas remis en cause.

CAA de Toulouse, 1^{ère} chambre, 14/12/2023, 21TL03189
Elyctis

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société rejette la remise en cause de son statut de JEI liée à un changement de loi. La Société a été créée en 2008.

Elle a bénéficié d'une exonération totale des bénéfices réalisés jusqu'à l'exercice clos le 31 décembre 2014 et une exonération à hauteur de 50% pour l'exercice clos le 31 décembre 2015. **L'Administration remet en cause cet abattement partiel puisque selon elle, la Société ne remplissait plus les conditions de JEI – du fait d'un changement de loi - et lui reproche de n'avoir pas spontanément déclaré qu'elle ne remplissait plus les conditions.**

Exposé du cas d'espèce

La Société soutient que le rescrit obtenu en 2009 qui validait son statut de JEI est opposable à l'Administration. D'après elle, sur la base du droit européen, **elle avait une espérance légitime à pouvoir bénéficier des effets prévus par la loi antérieure.** Elle soutient également qu'elle n'avait pas à informer l'Administration de sa sortie du dispositif au 31 décembre 2014.

Exposé de la solution

La CAA donne raison à la Société sur le fait que l'Administration ne pouvait pas se fonder sur le fait qu'elle n'ait pas informé l'Administration de sa sortie du dispositif au 31 décembre 2014 pour remettre en cause le bénéfice de l'exonération partielle pour l'exercice 2015.

L'Administration fait valoir que la loi a changé en 2011. **Le bénéfice de l'abattement de 50% qui pouvait s'appliquer sur une durée de 24 mois est passé à 12 mois.** La Société aurait dû bénéficier de l'abattement de 50% au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2014, dernier exercice au titre duquel elle pouvait bénéficier du statut de JEI. **La CAA admet que cet argument est opposable à la Société et que l'Administration est fondée à remettre en cause l'application de l'abattement de 50% sur ce fondement.**

Enfin, la Société n'est pas fondée à se prévaloir du rescrit obtenu en 2009, ce dernier ayant été rendu sur la base d'une législation abrogée par la loi de 2011.



CRÉDIT IMPÔT COLLECTION (CIC)





CIC

Code NAF

Caractère industriel de l'entreprise

Éligibilité de l'entreprise

PLAN

TA de Lille, 7^{ème} chambre, 10/02/2023, 2005164
 CAA de BORDEAUX, 5^{ème} chambre, 06/12/2023, 21BX04418
Société Vacom et Société Corep

Le récap'

Remise en cause du caractère industriel des entreprises en se fondant sur le code NAF. **Éligibilité au CIC rejetée par le TA pour la Société Vacom mais validée par la CAA pour la Société Corep.**

Les Sociétés	L'Administration
Elles estiment que l'Administration ne doit pas se fonder sur le code NAF.	Remise en cause du CIC.
Verdict	
Le TA conclut que la Société Vacom a confié l'intégralité de la fabrication à des sous-traitants, elle n'a aucun outil de production figurant à l'actif de son bilan et elle n'a comptabilisé aucun achat de matières premières: elle ne peut pas être regardée comme exerçant une activité industrielle au regard du CIC. La CAA relève que la Société Corep répond en tout point aux conditions requises pour bénéficier du CIC. Ainsi, elle conclut qu'indépendamment de son code NAF, la Société est bien une entreprise industrielle ayant une activité dans l'industrie du textile et qu'elle est fondée à demander le bénéfice du CIC.	

L'analyse

Dans le cadre du CIC, toujours vérifier **si le contribuable produit lui-même sa collection, ou s'il fait appel à de la sous-traitance ;**

Seules les entreprises industrielles ayant une activité dans le secteur textile-habillement-cuir **peuvent bénéficier du CIC ;**

Ne pas s'arrêter seulement à la nomenclature de l'INSEE (NAF), car **les conditions du CGI sont souvent plus strictes.** En effet, c'est l'activité réelle de l'entreprise qui compte et pas le code NAF qui n'est qu'un indice permettant d'**identifier la branche d'activité principale** exercée par une entreprise lors de son immatriculation et donc qui est dénuée de toute valeur juridique et fiscale. Les décisions vont à l'inverse de la doctrine administrative qui préconise de regarder le code NAF.

Il n'est pas nécessaire que l'activité éligible soit exercée à titre exclusif au sein de la Société ;

Si le code NAF ne correspond pas à l'activité éligible de la Société, bien s'assurer qu'elle **répond à toutes les conditions requises** pour en bénéficier ;

Ici, la CAA avait relevé que les salariés dépendaient de la convention collective de l'industrie textile, **elle établit donc un faisceau d'indices.**

TA de Lille, 7^{ème} chambre, 10/02/2023, 2005164
 CAA de BORDEAUX, 5^{ème} chambre, 06/12/2023, 21BX04418
Société Vacom et Société Corep

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

Dans les deux affaires, les Sociétés ont déclaré du CIC, mais **l'Administration remet en cause le caractère industriel de l'entreprise dans le secteur textile-habillement-cuir en se fondant sur le code NAF.**

Exposé du cas d'espèce

Les Sociétés contestent la décision de l'Administration en estimant **qu'elle ne doit pas se fonder sur le code NAF.**

Exposé de la solution

Le TA et la CAA rappellent tous les deux les conditions requises pour bénéficier du CIC.

Dans le premier cas, **le TA conclut que la Société Vacom a confié l'intégralité de la fabrication à des sous-traitants**, et n'a aucun outil de production figurant à l'actif de son bilan et elle n'a comptabilisé aucun achat de matières premières. De ce fait, quand bien même la Société exerce une activité industrielle au sens de l'INSEE, elle ne peut pas être regardée comme exerçant une activité industrielle au regard du CIC.

Dans le second cas, la CAA relève que **la Société exerce certes une activité de négoce de matériels électriques et d'éclairage fabriqués par d'autres entreprises, mais également une activité de fabrication d'abat-jours en textile dans son atelier.** Dans son atelier travaille des salariés affiliés à la convention collective de l'industrie textile. La CAA relève que la Société répond en tout point aux conditions requises pour bénéficier du CIC. Ainsi, elle conclut qu'indépendamment de son code NAF, la Société est bien une entreprise industrielle ayant une activité dans l'industrie du textile et qu'elle est fondée à demander le bénéfice du CIC.

01 CIC

Caractère industriel de l'entreprise

TA Marseille, 7^{ème} chambre, 09/05/2023, n° 2104699
SAS GIL CLAUDE

Le récap'

Remise en cause de l'éligibilité des dépenses au CIC par l'Administration. La Société introduit une requête auprès du TA qui **rejette son éligibilité**.



La Société	L'Administration
Elle estime être éligible dès lors qu'elle acquiert les matières premières qu'elle fournit à ses sous-traitants, qu'elle élabore les modèles pour l'ensemble de ses collections, qu'elle participe activement au contrôle de la production et qu'elle supporte le risque qui y est lié.	L'Administration reste inflexible et fait valoir que les moyens évoqués par la Société ne sont pas fondés.
Verdict	
Le TA conclut au rejet de la demande de la Société en rappelant que l'objectif poursuivi par le législateur en établissant le CIC était de soutenir l'industrie manufacturière. Il en résulte que les entreprises pouvant prétendre au CIC sont celles exerçant une activité industrielle dans le secteur du textile, de l'habillement et du cuir. Ainsi, la Société ne peut être regardée comme exerçant une activité de fabrication ou de transformation revêtant un caractère industriel au sens des dispositions de l'article 244 quater B du CGI.	

L'analyse **fi** group

Le fait de sous-traiter la totalité de la confection des vêtements expose la Société au **refus de l'éligibilité des dépenses** ;

Le caractère industriel de la Société est le **critère clef** afin de bénéficier du CIC ;

Le caractère industriel implique pour la Société **d'acquérir** la matière première, **d'élaborer** les modèles, **de participer** activement au contrôle de la production et **d'en assumer** les risques.

TA Marseille, 7^{ème} chambre, 09/05/2023, n° 2104699
SAS GIL CLAUDE

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société exerce une activité de confection de collections dans le domaine du textile. Elle a valorisé au titre des exercices 2013 et 2014, des dépenses aux fins d'obtenir un CIC prévu au h) du II de l'article 244 quater B du CGI.

À la suite d'une vérification de comptabilité portant sur les exercices allant de 2013 à 2016, l'Administration a remis en cause l'éligibilité de ces dépenses au CIC au titre des exercices 2013 et 2014 et lui en a refusé le bénéfice au titre de l'année 2016.

Pour obtenir gain de cause, la Société a introduit une requête auprès du TA.

Exposé du cas d'espèce

Pour appuyer sa demande, la Société allègue comme moyen que la documentation de l'Administration référencée au BOI-BIC-RICI-10-10-40 du 1er juin 2016, et notamment son paragraphe 30, prévoit que *« les entreprises industrielles qui sous-traitent leur fabrication à des tiers peuvent bénéficier du crédit d'impôt, et que le bénéfice du dispositif ne peut donc être refusé aux entreprises ayant recours à la sous-traitance dès lors qu'elles sont propriétaires de la matière première et qu'elles assurent tous les risques de la fabrication et de la commercialisation. Elle estime être éligible dès lors qu'elle acquiert les matières premières qu'elle fournit à ses sous-traitants, qu'elle élabore les modèles pour l'ensemble de ses collections de vêtements, qu'elle participe activement au contrôle de la production et qu'elle supporte le risque qui y est lié »*.

L'Administration, quant à elle, reste inflexible et fait valoir que les moyens évoqués par la Société ne sont pas fondés.

Exposé de la solution

Le TA conclut au rejet de la demande de la Société en rappelant que l'objectif poursuivi par le législateur en établissant le CIC était de soutenir l'industrie manufacturière. Il en résulte que **les entreprises pouvant prétendre au CIC sont celles exerçant une activité industrielle dans le secteur du textile, de l'habillement et du cuir.**

Cependant, la Société requérante sous-traite la totalité de la confection de vêtements qu'elle commercialise à plusieurs sociétés en Egypte dont une filiale qu'elle a créée. Ainsi, **la Société ne peut être regardée comme exerçant une activité de fabrication ou de transformation revêtant un caractère industriel au sens des dispositions de l'article 244 quater B du CGI.**

01 CIC

Éligibilité de l'entreprise

CAA de Marseille, 3^{ème} chambre, 19/10/2023, 20MA03405
Tex World Industrie

Le récap'

La Société fait objet d'une vérification de comptabilité et fait une demande de remboursement.
Rejeté par le TA.



La Société	L'Administration
La Société soutient qu'elle est fondée à se prévaloir de la doctrine du BOI-BIC-RICI-10-10-40 dès lors qu'elle remplit la définition des activités industrielles.	L'Administration remet en cause des créances qui lui ont été restituées concernant le crédit d'impôt collection pour les années 2013, 2014 et 2015.
Verdict	
La CAA relève que la Société ne peut pas être considérée comme une entreprise industrielle qui concourt directement à la fabrication ou la transformation des biens corporels mobiliers. Elle n'est, de ce fait, pas fondée à demander le bénéfice du crédit d'impôt collection.	

L'analyse **fi** group

Attention à la définition des entreprises industrielle au sens des dispositions du crédit d'impôt collection : le crédit d'impôt « collection » est codifié aux h et i du II de l'article 244 quater B du code général des impôts. Il permet aux entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir de bénéficier du crédit d'impôt recherche au titre des **dépenses exposées pour l'élaboration de nouvelles collections**. Si seules sont éligibles les entreprises industrielles du secteur textile habillement cuir, l'article précité n'en définit pourtant pas la notion si bien que cette situation a donné lieu à différents contentieux. La jurisprudence du CE est parfois venu se contredire notamment en évoquant que le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre est prépondérant. » (CE 13-6-2016 n° 380490) avant d'évoquer finalement une nécessité « d'importants moyens techniques. » (CE 27-10-2016 n°391678). Dès lors, le pôle fiscalité préconise des rescrits systématiques ;

Il ne suffit pas que l'entreprise élabore les dessins, les coloris, les matières à utiliser, il faut qu'elle **intervienne directement dans la fabrication** par le biais de moyens lui appartenant.



CAA de Marseille, 3^{ème} chambre, 19/10/2023, 20MA03405
Tex World Industrie

Pour en savoir +

Exposé du cas d'espèce

La Société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité. L'Administration remet en cause **des créances qui lui ont été restituées** concernant le crédit d'impôt collection pour les années 2013, 2014 et 2015. La Société a également fait une demande de remboursement pour l'année 2016 qui lui a été refusée.

Le Tribunal a rejeté sa demande.

Exposé du cas d'espèce

La Société soutient qu'elle est fondée à se prévaloir de la doctrine du BOI-BIC-RICI-10-10-40 dès lors qu'elle remplit la **définition des activités industrielles**.

Exposé de la solution

La CAA rappelle que les entreprises ayant un caractère industriel sont celles exerçant une activité qui concourt directement à **la fabrication ou à la transformation de biens corporels mobiliers** et pour laquelle le rôle des installations techniques, matériels ou outillages mis en œuvre est prépondérant.

La CAA relève que la Société élaborait des collections et que les stylistes définissaient les tendances, les dessins, les coloris et les matières à utiliser. **Les prototypes étaient élaborés en Chine ou en Inde**. Une fois qu'ils étaient validés, la Société passait commande de la fabrication à ses fabricants selon un cahier des charges avant de les commercialiser auprès de ses clients.

Au regard de ce procédé, **elle ne peut pas être considérée comme une entreprise industrielle** qui concourt directement à la fabrication ou la transformation des biens corporels mobiliers. Elle n'est de ce fait pas fondée à demander le bénéfice du crédit d'impôt collection.



14 Terrasse Bellini,
92800 Puteaux

www.fi-group.com



fi group

Membre fondateur
Initiative Network