



Revue fiscale 2022

Focus sur le CIR



SOMMAIRE

1

Actualités fiscales législatives

2

Actualités fiscales jurisprudentielles

3

Actualités fiscales doctrinales

Ce guide, réalisé en décembre 2022 par le pôle fiscal de la Direction des Affaires Juridiques et Fiscales de FI Group en partenariat avec le cabinet EVERLAW & TAX (membres fondateurs du réseau INITIATIVE NETWORK) a vocation à faire un tour d'horizon des actualités fiscales législatives, jurisprudentielles et doctrinales au regard des crédits d'impôts pour la recherche et l'innovation.

Actualités fiscales législatives



Actualités fiscales législatives

Rappel des modifications apportées par la loi de finances pour 2021

► S'agissant du dispositif Crédit d'Impôt Innovation (CII)

Pour les dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2020, le taux du CII est révisé pour les entreprises exposant des dépenses d'innovation dans le cadre de leurs exploitations situées sur le territoire Corse : 35% pour les moyennes entreprises et 40% pour les petites entreprises.

► S'agissant des demandes de rescrit de CI

Les demandes de rescrit ne pourront désormais être présentées que devant l'Administration fiscale ou le MESRI.

► S'agissant des dépenses de sous-traitance (CI)

A compter du 1^{er} janvier 2022, le doublement des dépenses confiées à un organisme public est supprimé et l'ensemble des organismes de recherche, y compris publics, doit être titulaire d'un agrément.

NB : Les organismes publics non agréés devaient formuler une demande d'agrément avant le 31 octobre 2022 pour que le donneur d'ordre puisse bénéficier de l'éligibilité des dépenses engagées à compter du 1^{er} janvier 2022.



Actualités fiscales législatives

Rappel des dispositions de la loi de finances pour 2022

Zoom sur le Crédit Collaboration Recherche (CI Co)

L'article 69 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 **instaure un crédit d'impôt de 40% (50% pour les PME au sens du droit de l'UE) des dépenses de R&D engagées** (dans la limite globale de 6 M€ de dépenses/an) dans le cadre d'**un contrat de collaboration de recherche** conclu entre le **01/01/2022** et le **31/12/2025** avec un **Organisme de Recherche et de Diffusion des Connaissances (ORDC) agréé CIR** qui **n'entretient pas de lien de dépendance avec l'entreprise avec laquelle le contrat a été signé**.

Caractéristiques du contrat

- Il doit être conclu préalablement aux travaux de recherche menés en collaboration
- Il doit prévoir la facturation des dépenses de recherche par les ORDC à leur coût de revient (sans marge)
- Il doit fixer l'objectif commun poursuivi, la répartition des travaux de recherche entre l'entreprise et l'organisme, les modalités de partage des risques et des résultats (ces résultats ne pouvant être toutefois attribués en totalité à l'entreprise)
- Il doit prévoir que les dépenses facturées ne peuvent excéder 90% des dépenses totales exposées pour la réalisation des opérations prévues au contrat
- Il doit permettre aux ORDC de disposer du droit de publier les résultats de leurs propres recherches conduites dans le cadre de la collaboration

Conditions relatives aux dépenses

- Les dépenses doivent se rapporter à des travaux de recherche localisés au sein de l'UE ou d'État partie à l'EEE (Norvège, Islande ou Liechtenstein)
- Les opérations doivent être réalisées directement par l'ORDC (par exception, le contrat peut prévoir que la réalisation de certains travaux nécessaires aux opérations de recherche normalement menés par des ORDC soit confiée à des tiers également ORDC agréés CIR)

Actualités fiscales législatives

Rappel des dispositions de la loi de finances pour 2022

Zoom sur le Crédit d'Impôt Innovation (CII)

L'article 83 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 prévoit que :

- Le CII a été reconduit jusqu'au 31 décembre 2024
- Pour les dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2023, le **forfait pour les dépenses de fonctionnement est supprimé** et le **taux CII de droit commun passe de 20% à 30% des dépenses engagées** dans le projet (le taux majoré en outre-mer passe de 40% à 60%)



Actualités fiscales législatives

Loi de finances pour 2023

Zoom sur le verdissement du CIR

Le ministre de l'Economie s'était montré ouvert à l'introduction d'un crédit d'impôt recherche vert afin de **favoriser les dépenses vers la transition écologique**.

Par ailleurs, dans un rapport rendu en octobre 2021¹, la Cour des comptes avait également présenté une piste d'utilisation du CIR pour **accroître le développement de technologies indispensables à la transition écologique**.

Cependant, un tel crédit d'impôt n'a finalement pas été évoqué dans le cadre du projet de loi de finances pour 2023. Aucun amendement n'a d'ailleurs été retenu s'agissant de la proposition de certains députés de mettre en place des pénalités aux entreprises « polluantes » ou encore de limiter le bénéfice du CIR au profit des seules PME.

En définitive, aucun dispositif en faveur d'un verdissement du CIR n'a été prévu par la loi de finances pour 2023.

Présidentielles 2022 : qu'en disaient nos candidats dans leurs programmes ?²

Candidat E. Macron : pas de mention du CIR mais une volonté de « **planifier la transition écologique** ».

Candidat Y. Jadot : Le CIR doit être un outil de décarbonation des processus de production, réservé à des projets de recherche qui ne portent pas atteinte à l'environnement (taux de 60% pour les projets « éco friendly »).

¹ RAPPORT PARTICULIER - La fiscalité de l'innovation : améliorer l'efficacité des dispositifs existants, poursuivre leur évaluation

² : <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2022-02/20220209-rapport-particulier-fiscalite-innovation.pdf>

Actualités fiscales législatives

Loi de finances pour 2023

「Dispositions adoptées」

- **Le crédit impôt collection (CIC) a été reconduit pour deux années**, jusqu'au 31 décembre 2024 (article 42 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023).
- **Le dispositif Jeunes entreprises innovantes (JEI) est prorogé pour une durée de 3 années** jusqu'au 31 décembre 2025 mais l'âge limite auquel une société peut bénéficier du statut de JEI a été ramené à 8 ans pour les sociétés créées à compter du 1^{er} janvier 2023 contre 11 ans prévu par la loi de finances pour 2022 (article 33 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023)



Actualités fiscales jurisprudentielles



Valorisation des dépenses Personnel

CAA de Paris, 9ème chambre, 18/02/2022
19PA01989 - FCBA

LA DÉCISION

L'administration fiscale estimait que l'Institut ne justifiait pas du respect des conditions d'éligibilité sur la base des éléments apportés.

Toutefois, les juges n'ont pas retenu le raisonnement de l'administration fiscale considérant que l'Institut justifiait bien, au titre de chaque année en cause, les qualifications de chercheurs et techniciens de recherche ainsi que leur affectation heure par heure à chacun des projets éligibles au CIR.

L'ANALYSE FI GROUP

L'arrêt ne conditionne pas nécessairement l'éligibilité des dépenses à des justificatifs matérialisant la réalisation effective des travaux.

Récemment, le Tribunal Administratif¹ a considéré que la preuve de l'affectation du temps passé aux projets R&D peut être apportée au moyen des seules extractions d'agendas tenu électroniquement. L'administration a néanmoins fait appel de cette décision.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Afin d'éviter un redressement, nous recommandons vivement à nos clients de mettre en place un suivi-temps exhaustif et rigoureux au fur et à mesure de l'avancement du projet et de conserver tout élément pouvant justifier la qualification du personnel (CV, diplômes, etc.).

¹ Décision du Tribunal administratif de Paris (2e section 3e chambre) en date du 3 février 2022, N°2001346/2-3,

Valorisation des dépenses

Veille technologique

CAA de Lyon, 2ème chambre, 27/01/2022
20LY00698 - SCS A.Raymond et Cie

LA DÉCISION

La société soutenait que les opérations de veille technologique avaient été réalisées par sa filiale et qu'elle avait supporté le coût des dépenses correspondantes qui lui ont été refacturées par sa filiale.

Toutefois, pour les juges, **la société ne démontrait pas que les dépenses de veille technologique auraient été effectivement exposées, que ce soit par la société elle-même ou par sa filiale car les factures émises par la filiale portaient sur des dépenses liées à des prestations de services juridique et financier et de management général, et se bornaient à faire état, en annexe, de dépenses de « brevets et marques », ce qui n'était pas suffisant pour établir la réalité des dépenses de veille technologique.**

L'ANALYSE FI GROUP

La Cour d'Appel ne rejette donc pas par principe la refacturation de ce type de dépense dans le cadre du CIR mais rappelle l'importance de démontrer la réalité des dépenses.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

En cas de refacturation des dépenses de veille technologique à une société réalisant un projet éligible au CIR, il est fortement conseillé de prévoir explicitement la refacturation de ces dépenses aussi bien dans les factures que les contrats.

FI Group vous recommande de conserver les preuves de vos abonnements aux revues scientifiques, aux bases de données, vos dépenses d'achat d'études technologiques ou encore les preuves de vos participations à des congrès scientifiques.

Valorisation des dépenses

Dépenses de personnel et veille technologique

CAA de Versailles, 1ère chambre, 18/10/2022
21VE01438 - Publicis Groupe

LA DÉCISION

Les juges ont reconnu la possibilité pour le contribuable d'inclure la Contribution Exceptionnelle et Temporaire (CET) dans les dépenses de personnel éligibles au CIR et d'inclure des dépenses de personnel dans la catégorie des dépenses de veille technologique éligibles au CIR.

L'ANALYSE FI GROUP

La Cour d'appel confirme l'arrêt du Conseil d'Etat qui :

- Retenait une position contraire au BOFiP, qui excluait expressément la contribution des cotisations obligatoires éligibles (« CET »)¹
- Indiquait que les dépenses de veille technologique n'excluaient pas nécessairement la prise en compte de dépenses de personnel

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

La doctrine comme la jurisprudence évoluent régulièrement: un des moyens pour sécuriser vos déclarations reste le rescrit simple (L. 80 B 3° et 3° bis du CGI) pour interroger l'administration sur l'éligibilité de toute opération de R&D au CIR ou, selon les cas, le rescrit élargi.

¹ BOI-BIC-RICI-10-10-20-20, 5 décembre 2018, n°320

Conseil d'État du 19 mai 2021, n°432370, société Publicis Groupe



RAPPEL

Valorisation des dépenses de sous-traitance



Les entreprises ne disposent pas toujours de toutes les compétences nécessaires pour réaliser leur projet R&D ou d'innovation. **Elles peuvent donc être amenées à sous-traiter tout ou partie des opérations relatives de ce projet à un ou plusieurs tiers détenant les compétences nécessaires.**

Afin que ces entreprises puissent prendre en compte dans leur assiette de CIR/CII les dépenses facturées au titre de cette sous-traitance, il est indispensable que ces organismes sous-traitants soient titulaires d'un agrément reconnaissant leur capacité à mener des travaux de R&D ou des travaux innovants.

Vous êtes client de FI Group et souhaitez en savoir plus sur la sous-traitance ?

Nous pouvons vous transmettre notre Guide de la sous-traitance !



Justification des dépenses

Sous-traitance - opérations nécessaires

CAA de BORDEAUX - 19/04/2022
20BX02879 - HIREX ENGINEERING

LA DÉCISION

L'administration avait rejeté partiellement le CIR de la société en considérant que les travaux confiés aux sous-traitants (ST) consistaient en la mise à disposition (MAD) du matériel nécessaire à l'entreprise pour mener à bien ses essais, qu'aucun livrable n'avait été fourni, que les factures fournies ne permettaient pas d'identifier un verrou technologique et avait enfin conclu que le fait que les travaux confiés aux ST aient été indispensables à la réalisation de projets R&D ne suffisait pas à démontrer le caractère de véritables opérations R&D nettement individualisées.

Les juges n'ont pas admis ce raisonnement et précisaient que dès lors qu'il ressort de l'expertise que les opérations de MAD de matériel sont nécessaires à l'entreprise pour mener à bien ses essais, les dépenses correspondantes peuvent être prises en compte pour la détermination du montant du CIR quand bien même ces dépenses, prises isolément, ne constitueraient pas des opérations de recherche.

L'ANALYSE FI GROUP

La Cour d'Appel confirme la jurisprudence FNAMS* : les opérations nécessaires aux travaux menés en interne sont éligibles au CIR.

En sus, la Cour précise que la simple mise à disposition de matériel suffit à rendre les dépenses éligibles quand bien même aucun livrable n'ait été fourni.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Si l'arrêt précise qu'aucun livrable n'a été fourni par les sous-traitants, le donneur d'ordre doit cependant pouvoir démontrer le caractère nécessaire et indispensable des opérations sous-traitées au projet de R&D qu'il mène en interne et donc disposer d'une matérialité suffisante.

Justification des dépenses

Dépenses de personnel et sous-traitance

CAA de PARIS, 9ème chambre - 18/02/2022
19PA01989 - FCBA

LA DÉCISION

Dans cet arrêt, l'administration fiscale avait refusé de prendre en compte les dépenses de sous-traitance mentionnées car :

- Le sous-traitant ayant effectué les travaux n'avait pas d'agrément.
- Les factures de prestations ne mentionnaient qu'un libellé intitulé « appel de fonds » sans précision de l'objet de la prestation tel que « Essai n° 2 - Ingénierie et Coordination », « Essai n° 1 », « Financement CODIFAB - Financement DHUP », « Financement DHUP - Financement CODIFAB », « Financement DHUP », « Financement CODIFAB », « Travaux liés au LEPIR - 1er paiement », « Thermique bois Prestation DEE WP1 et Prest. UB557 WP1 », et « Trois essais ».

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt rappelle l'importance des libellés sur les factures qui contribuent à prouver le bien fondé de la demande de CIR.

Attention, le fait que les dépenses s'avéraient indispensables à l'aboutissement des recherches n'a pas été reconnu comme suffisant pour permettre à la société de bénéficier du CIR pour ces dépenses.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Pour valoriser les dépenses de sous-traitance dans le cadre du CIR, il convient de s'assurer que les conditions suivantes sont bien remplies :

- Le sous-traitant dispose de l'agrément au titre du CIR;
- Les factures, contrats et livrables doivent confirmer la réalisation d'opérations de R&D et être liés aux travaux valorisés.

Justification des dépenses

Sous-traitance

CAA de BORDEAUX, 4ème chambre - 09/11/2022
20BX03564 - BERKEM Développement

LA DÉCISION

La société estimait avoir engagé des dépenses de sous-traitance éligibles au CIR, car elle aurait rémunéré des prestations réalisées :

- D'un part, à des organismes publics, ce qui correspondait à des demandes d'autorisation de mise sur le marché national ou de l'Union européenne, ou bien à des redevances payées au titre de la reconnaissance mutuelle d'une autorisation délivrée par un autre Etat membre,
- D'autre part, à des organismes de recherche privés ce qui correspondait à des dépenses de traduction d'un acte d'autorisation de mise sur le marché.

Toutefois, les juges ont considéré que les opérations réalisées n'étaient pas intervenues dans le cadre de la conception et la réalisation des produits, compte tenu de l'intitulé des factures produites et les rapports d'évaluation communiqués (émanant de l'ANSES ou de l'agence européenne des produits chimiques). Les prestations ont donc été considérées comme des travaux non éligibles au CIR.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt rappelle la solution de l'arrêt FNAMS autorisant le donneur d'ordre à prendre en compte les dépenses correspondant aux prestations confiées à un sous-traitant nécessaires à la réalisation d'opérations de R&D quand bien même les prestations sous-traitées, prises isolément, ne constitueraient pas des opérations de R&D

Cependant, cet arrêt rappelle également que les prestations doivent bien être effectuées en lien avec des opérations de R&D du donneur d'ordre. En particulier, les dépenses engagées pour vérifier l'efficacité et l'innocuité de produits en vue de leur commercialisation sont considérées comme des dépenses qui n'entrent pas dans le cadre de la conception et réalisation de produits.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Il convient d'opérer une distinction entre les dépenses relevant à proprement parler de la phase de recherche (dépenses éligibles) et les dépenses engagées en vue de la commercialisation du produit une fois que le produit est élaboré (dépenses non éligibles).

Justification des dépenses

Sous-traitance

CAA de VERSAILLES, 1^{ère} chambre - 08/02/2022
21VE01821 - Sopra Steria Group

LA DÉCISION

Cet arrêt de renvoi fait suite à l'arrêt du Conseil d'Etat du 18 juin 2021¹ concernant la question de la valorisation du CIR par un sous-traitant agréé.

L'administration avait considéré comme non éligibles au CIR les dépenses de recherche exposées par la société bénéficiant d'un agrément, dans le cadre des contrats conclus avec ses différents donneurs d'ordre.

En dépit des éléments de preuve apportés par la société, à savoir non seulement ses contrats-cadres, qui ne faisaient pas simplement état de prestation d'ingénierie, mais également différents bons de commande/factures, celle-ci n'a pas su démontrer qu'elle avait réalisé des opérations de R&D au sens de l'article 244 quater B du CGI.

L'ANALYSE FI GROUP

Le simple fait que des prestations de recherches aient été nécessaires dans le cadre d'une commande d'une société bénéficiant du CIR sans qu'elles n'aient été explicitement commandées ne suffisent pas à justifier qu'il s'agit d'activité de R&D réalisée pour son propre compte.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Pour sécuriser la déclaration de CIR, le sous-traitant, bien qu'il bénéficie d'un agrément, devra s'assurer d'avoir tous les justificatifs nécessaires (contrats, factures, livrables, suivi temps, démontrant que le projet a été suivi par ses propres ressources sur son propre temps) afin de démontrer qu'il s'agit bien de R&D réalisée pour son propre compte et non pas d'une prestation réalisée pour le compte d'un donneur d'ordre.

¹CE 9e-10e chambre. A8-06-21, n°433319, Société Sopra Steria Group

Justification des dépenses

Sous-traitance intragroupe

Conseil d'Etat - 28/09/2022
452461 - AKKA TECHNOLOGIES

LA DÉCISION

Une filiale agréée d'un groupe se prévalait d'avoir engagé des dépenses de R&D pour les besoins de l'exécution de prestations pour le compte de tiers.

Le Conseil d'Etat rappelle qu'un organisme agréé peut inclure dans sa base de CIR des dépenses qu'il engage pour son propre compte, y compris dans l'hypothèse où elles sont suscitées par l'exécution de prestations, pour le compte de tiers dont l'objet ne porte pas sur la réalisation d'opérations de R&D.

En l'espèce, le Conseil d'Etat a cependant rejeté l'éligibilité des dépenses au motif que les documents produits ne permettaient pas d'identifier les travaux lui incombant, ou leur lien avec les dépenses qu'elle a intégrées dans l'assiette du CIR.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt reprend une solution identique à celle retenue dans l'arrêt du Conseil d'Etat du 18 juin 2021¹.

Il rappelle la nécessité pour les organismes agréés d'établir une documentation technique, afin d'identifier les travaux éligibles réalisés.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Les organismes agréés doivent être particulièrement vigilants sur la documentation à fournir lorsqu'ils souhaitent engager des dépenses de R&D pour leur propre compte.

Point de vigilance : un sous-traitant souhaitant bénéficier du CIR devra s'assurer que son donneur d'ordre n'a pas prévu de déclarer les dépenses en question.

¹ CE 9e-10e ch. 18-6-2021 n° 433319, Sté Sopra Steria Group

Justification des dépenses

Sous-traitance en régie

CAA de PARIS, 9ème chambre - 28/06/2022
21PA04372 - ARKAMYS

LA DÉCISION

Alors que l'administration fiscale refusait de reconnaître l'éligibilité des dépenses de sous-traitance chez le donneur d'ordre au motif que ce dernier ne produisait pas d'éléments établissant la réalité des prestations, les juges ont considéré que les éléments suivants permettaient d'en justifier la réalité :

- Conclusion d'un contrat cadre et de deux contrats d'application portant sur la mise à disposition de personnel (facturation à hauteur d'une rémunération forfaitaire par jour par personnel)
- Fiche précisant la part du temps de travail R&D effectif consacré par les consultants de la sous-traitante
- Justificatif de diplômes d'ingénieur pour le personnel en régie
- Production d'un tableau individualisant le nombre d'heures passées par chaque salarié (extraction des heures renseignées par les sous-traitants de la société permettant de visualiser l'état d'avancement d'un projet – cela permettait d'identifier la personne concernée, la date à laquelle le travail a été réalisé, le nombre d'heures passées par le sous-traitant, le nom de la mission et la description du travail réalisé).

La société a su démontrer la quote-part de dépenses de sous-traitance éligibles à retenir pour la détermination du CIR puis a appliqué à chaque sous-traitant un taux R&D à leur coût journalier hors taxes pour connaître la valorisation en recherche et développement.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt démontre l'importance de réunir un maximum de justifications en amont de tout contrôle, afin de sécuriser l'éligibilité des dépenses.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Dans le cas d'une sous-traitance en régie, il est important de prévoir, outre le contrat, tout justificatif permettant un découpage effectif des heures passées et missions effectuées par les salariés du donneur d'ordre et par le personnel mis à disposition par le tiers sous-traitant.

Afin qu'une dépense de personnel soit éligible au CIR, elle doit pouvoir être démontrée avec précision et rigueur. Si la preuve est par tout moyen, l'administration fiscale est particulièrement vigilante sur ce point, même parfois en présence d'un outil de suivi temps.

Justification des dépenses

Éligibilité des projets - dépenses d'innovation

CAA de Bordeaux, 7ème chambre, 10/03/2022
20BX04191 - SARL LESAGE

LA DÉCISION

La société se prévalait de l'éligibilité au CII de travaux menés pour l'amélioration d'une application logicielle. Toutefois, les juges ont considéré que les travaux menés se bornaient à utiliser des techniques déjà existantes et ne présentaient donc pas un caractère de nouveauté de nature à constituer le résultat d'une innovation.

Par ailleurs, la société se prévalait de l'agrément obtenu par un sous-traitant pour la réalisation de travaux pour son compte. Néanmoins, les juges ont indiqué, d'une part, que l'agrément mentionné par la société avait été accordé au sous-traitant pour les années postérieures à l'année en cause et, d'autre part, qu'un agrément se borne à reconnaître la capacité du sous-traitant à exécuter des travaux innovants mais ne présume pas de la réalisation effective d'un projet dont les dépenses seraient, sans autre condition, éligibles au CII.

L'ANALYSE FI GROUP

D'abord, cet arrêt précise que l'obtention d'un agrément CII ne suffit pas à garantir l'éligibilité des projets. Il s'inscrit dans la continuité d'une décision concernant l'obtention d'un agrément CIR rendue en 2016 par la CAA de Paris¹.

Ensuite, cet arrêt montre la nécessité pour le contribuable de démontrer que les travaux effectués apportent une amélioration sensible des performances du produit.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

On rappelle l'importance de la justification de l'éligibilité des activités déclarées au CIR et au CII, tant dans la forme que dans le fond. Ainsi, si les indicateurs de R&D et d'Innovation comme l'agrément constituent des points positifs et pertinents, ils ne suffisent pas à la justification, qui doit porter précisément sur les activités réalisées.

¹ CAA Paris 2e ch. 23-3-2016 n° 14PA02526

Justification des dépenses

Éligibilité des projets

CAA de Paris, 9ème chambre, 16/08/2022
21PA01489 - Société ECLEO

LA DÉCISION

Les juges ont précisé que lorsqu'une entreprise répond à la commande d'un donneur d'ordre, sa contribution ne peut être regardée comme éligible au CIR si elle n'a pas, avant d'engager ses travaux, identifié l'état de l'art existant, susceptible ou non d'apporter une solution à la demande du client ni identifier de verrous techniques à lever.

L'ANALYSE FI GROUP

Le sous-traitant qui réalise des travaux pour le compte d'un tiers et qui souhaite valoriser au CIR des travaux réalisés dans ce cadre en interne doit pouvoir démontrer qu'il a réalisé et identifié un état de l'art (cf page 19).

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Nous préconisons systématiquement de réaliser un état de l'art scientifique préalablement à la réalisation des travaux. Cette phase permet de vérifier que les incertitudes scientifiques/techniques supposées n'ont pas déjà été résolues et d'éviter le lancement de travaux dont l'éligibilité sera remise en cause dans son ensemble.

Nos experts se tiennent à votre disposition pour vous accompagner dans l'étude de l'état de l'art, ou pour vous donner les clés d'une analyse de la littérature scientifique efficace.

Justification des dépenses

Éligibilité des travaux

CAA de Lyon, 5ème chambre, 14/04/2022
18LY04525 - LIM SAS

LA DÉCISION

Dans cette affaire, le juge a rejeté l'éligibilité au CIR et au CII de l'ensemble des projets de la société à l'exception de l'un d'entre eux. S'agissant de ce projet reconnu éligible, un avis technique avait été produit indiquant qu'il existait des produits concurrents à celui créé par la société.

Les juges ont considéré que la société, qui ne remettait pas en cause l'existence de produits concurrents sur le marché tels que mis en avant par cet avis, avait néanmoins remis un rapport technique procédant à une comparaison circonstanciée, et non critiquée, des performances des concurrents étudiés permettant de démontrer que le produit présentait des performances globales supérieures sur le plan technique.

L'ANALYSE FI GROUP

Dans cet arrêt, les juges avaient ordonné un supplément d'instruction tendant à la production d'avis techniques pour les différents projets présentés. Cet arrêt démontre l'importance pour le contribuable de s'appuyer sur un dossier technique solide qui puisse contester l'avis rendu.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Il est particulièrement important de disposer d'une technique solide qui puisse emporter la conviction du MESR ou du juge. Il est préférable d'anticiper les pièces justificatives en s'inspirant notamment des recommandations présentes au sein du guide MESR. En sus, en cas de contestation par l'administration, il est toujours possible de solliciter une expertise privée ou judiciaire.

Justification des dépenses

Éligibilité des travaux

CAA de Lyon, 5ème chambre, 04/08/2022
20LY02180 - SAS Montauroux & SAS Gagnepark

LA DÉCISION

L'expert du MESR avait émis un avis défavorable sur l'un des projets de la société (confirmé par un second avis) critiquant notamment l'absence de verrous scientifiques/techniques dont la levée aurait nécessité la réalisation de travaux de R&D.

La société se prévalait de l'éligibilité du projet en indiquant que :

- L'état de l'art était quasiment vierge au moment où le projet a été entamé
- Elle avait développé de nouveaux modèles de modélisation et de simulation d'ingénierie du vent repris notamment par des grands noms de l'industrie du photovoltaïque français
- Les travaux ont permis l'obtention d'une invention brevetée

Sur ce point, les juges considèrent que ces éléments ne permettent pas de contredire utilement les constats effectués par l'expert en indiquant, d'une part, que les travaux effectués font application d'une méthode classique et, d'autre part, que le dépôt de brevet ne saurait à lui seul caractériser une démarche de R&D. Ils rappellent par ailleurs que la société ne saurait se prévaloir du manuel de Frascati qui ne constitue pas une interprétation formelle d'un texte fiscal opposable à l'Administration fiscale sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales.

L'ANALYSE FI GROUP

Concernant l'éligibilité des projets, le fait de breveter un projet peut être un indicateur pour démontrer l'éligibilité de ce projet mais ne suffit pas en lui-même à démontrer le caractère de nouveauté.

Ainsi, il est indispensable de pouvoir démontrer que les travaux réalisés dépassent la simple adaptation des techniques déjà existantes dans ce domaine.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Nous rappelons encore une fois l'importance d'une analyse approfondie de l'état de l'art et de la mise en évidence des verrous et incertitudes. Ce sont ces verrous et incertitudes qui permettent de caractériser la R&D, et donc l'éligibilité des travaux. Toutefois comme précisé, les dépôts de brevets restent des indicateurs de R&D et à cet égard, ils sont néanmoins reconnus par le manuel de Frascati et la doctrine (MESR et Administration fiscale).



Justification des dépenses

Éligibilité des projets - nature des travaux de recherche



*Conseil d'État, 3ème et 8ème chambre, 14/10/2022
443869 - Société d'Exercice Libéral à Responsabilité Limitée*

LA DÉCISION

Un cabinet d'avocat réclame le remboursement de sa créance de CIR au titre de la rémunération versée à sa salariée pour des travaux de recherche sur la procédure de divorce menés dans le cadre de sa thèse. Le TA et la CAA ont rejeté la demande du cabinet d'avocat.

Le Conseil d'Etat rejette également l'éligibilité de ces dépenses de personnel au CIR. Il indique que si de telles recherches ne sauraient, par principe, être exclues du CIR, elles avaient néanmoins en l'espèce pour seul objet d'identifier les dispositions juridiques applicables et d'analyser une pratique juridique existante.

L'ANALYSE FI GROUP

Cette solution du Conseil d'Etat n'excluant pas par principe les recherches dans le domaine du droit du CIR est en phase avec la conception large retenue par le Manuel Frascati des types de R&D pouvant être retenues et fournissant plusieurs illustrations dans le domaine des sciences humaines et sociales.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

FI Group préconise la réalisation d'un audit préalable des travaux afin de s'assurer de l'éligibilité des projets.



Justification des dépenses

Éligibilité des projets et caractère de nouveauté



CAA de Bordeaux, 5ème chambre, 08/02/2022
19BX03455 - Eveha Services Administration

LA DÉCISION

Les juges ont rejeté l'éligibilité au CIR des travaux de la société qui n'apportait pas la preuve que les activités menées avaient permis d'aboutir à une amélioration substantielle de systèmes existants, c'est à dire d'apporter des modifications ne découlant pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes et présentant un caractère de nouveauté.

En effet, d'une part, elle ne prouvait pas que ces recherches impliquaient l'usage de procédés originaux et, d'autre part, la société se prévalait d'une fiche de projet (pour l'un des projets visés) qui ne comportait cependant aucune précision sur la méthode employée ni sur le type d'outil envisagé.

LA DÉCISION

Le juge administratif a partagé l'avis de l'administration fiscale sur le fait que les travaux visés à développer des matériels et des techniques via des opérations sans caractère de nouveauté, pourtant corollaire indispensable pour être éligible au CIR, n'était pas rempli. En l'espèce, le fait que la société ait produit des fiches détaillées n'a pas suffi à convaincre le juge de l'existence de ce critère.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Afin de pallier ce risque, nous préconisons la constitution et rédaction d'un dossier justificatif à partir d'un état de l'art le plus complet possible permettant de s'assurer que les travaux menés par le contribuable dépassent le développement de simples techniques existantes.



Justification des dépenses

Éligibilité des projets et caractère de nouveauté

CAA de Versailles, 3ème chambre, 24/02/2022
20VE00230 - SASU Red Bend Software

LA DÉCISION

Pour démontrer qu'elle avait mené des opérations de recherches scientifiques et techniques éligibles au CIR, la société avait fait état de deux axes de recherche et développement portant sur les « fonctionnalités nouvelles » et sur « l'optimisation des performances ».

Ces éléments n'ont pas su convaincre les juges qui ont considéré qu'il ne résultait pas des documents produits, que les dépenses avancées pouvaient être regardées comme ayant été engagées en vue de la production, au moyen de prototypes ou d'installations pilotes, de nouveaux procédés, systèmes ou services, ou pour une amélioration substantielle de ceux-ci, c'est-à-dire excédant la mise en œuvre, la combinaison, ou le perfectionnement de techniques existantes.

L'ANALYSE FI GROUP

Le fait que la société ait produit un « Rapport complémentaire de justification », faisant état de difficultés et contraintes n'a pas été considéré comme suffisant pour démontrer une résolution ou un dépassement d'une situation permettant une amélioration substantielle d'un état de l'art, ou réel verrou technologique identifié.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Comme dans le cadre de la décision précédente, on constate que le simple fait que le contribuable soit de bonne foi et ait mis en place les recommandations de l'administration ne suffit pas à caractériser la R&D quand bien même l'entreprise a réellement engagé des coûts sur des projets de recherche. Il faudra donc impérativement bien cadrer le projet en amont, préalablement à son lancement.

Procédure fiscale

Délai demande de remboursement

*Conseil d'État, 9ème chambre, 21/07/2022
455424 - Coltec Industries France*

LA DÉCISION

A la suite d'une vérification de comptabilité en 2012, la société avait présenté une demande de remboursement d'une créance de CIR au titre de 2009 en 2013 conformément à la déclaration rectificative de CIR qu'elle se prévalait avoir déposée dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée (article L. 62 du LPF) sur le fondement des dispositions de l'article R. 196-3 du LPF (délai égal à celui de l'administration fiscale pour présenter une réclamation contentieuse).

Toutefois, les juges ont confirmé la position de l'administration fiscale selon laquelle la demande de remboursement était tardive dans la mesure où la société n'avait pu démontrer le dépôt d'une telle déclaration rectificative.

Par conséquent, ne pouvant se prévaloir du délai spécial de l'article R. 196-3 du LPF, le contribuable ne pouvait effectuer sa demande de remboursement que dans le délai général, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 2012.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt reste relativement succinct sur la motivation apportée pour rejeter la demande de remboursement du contribuable.

En tout état de cause, cet arrêt vient confirmer que la demande de remboursement constitue une réclamation contentieuse à formuler soit dans le délai général (R. 196-1 du LPF) soit dans le délai spécial (R. 196-3 du LPF).

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Il convient de conserver avec précaution tous les justificatifs des échanges avec l'administration, en privilégiant les lettres en recommandé avec accusé de réception pour les étapes importantes.

Procédure fiscale

Délai de remboursement du CIR

CAA de Versailles, 3ème chambre, 10/02/2022
20VE00581 - SA Beneteau

LA DÉCISION

La société mère d'un groupe soutenait qu'elle était en droit d'obtenir le remboursement d'une créance de CIR afférente à des dépenses exposées en 2011 et ayant été déclarée le 31 décembre 2012, au titre de l'exercice courant du 1^{er} septembre 2011 au 31 août 2012. L'administration fiscale a rejeté cette demande au motif de sa tardiveté.

La CAA donne raison à l'administration fiscale en rappelant que la demande de remboursement constitue une réclamation contentieuse devant être formée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au titre de laquelle le droit au remboursement était né (en l'espèce 2015).

Par ailleurs, les juges ont apporté les précisions suivantes:

- Le dépôt de la déclaration de CIR ne constitue qu'une simple formalité administrative qui ne peut pas être assimilée à une réclamation contentieuse octroyant le droit à un remboursement de la créance de CIR.
- Une société mère peut demander le remboursement de la créance dans un délai égal à celui du droit de reprise de l'administration fiscale suivant certaines conditions.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt s'inscrit dans une jurisprudence désormais bien établie aux termes de laquelle le contribuable doit être vigilant à ne pas effectuer sa demande de remboursement de la créance de CIR trop tardivement.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Nous vous suggérons de procéder à la demande de remboursement de votre créance CIR le plus tôt possible après le dépôt de la déclaration.

Procédure fiscale

Vice de procédure

CAA de Bordeaux, 5ème chambre, 08/02/2022
19PX03455 - Eveha Services Administration

LA DÉCISION

La société a procédé à une demande de remboursement d'une créance de CIR. L'administration a partiellement rejeté la demande de la société.

Devant les juges, la société soutenait que l'administration fiscale avait fondé ce rejet partiel sur des éléments recueillis au cours d'un contrôle portant sur les années antérieures, notamment un rapport d'expertise produit au titre de l'année précédente et que le raisonnement de l'administration sur l'année en cause n'était pas pertinent, et portait atteinte aux droits de la défense.

Les juges ont néanmoins considéré que :

- La décision de rejet de l'administration ne faisait pas apparaître que celle-ci se serait fondée sur des éléments recueillis au cours d'un contrôle portant sur les années antérieures (prise en compte de la déclaration CIR et du dossier justificatif des travaux de recherche et de développement au titre de l'année en cause).
- Le fait que l'administration fiscale ait pris en compte des éléments du rapport d'expertise au titre d'une précédente année et communiqué au contribuable ne signifie pas qu'elle n'aurait pas procédé à un examen des dépenses engagées au titre de l'année en cause.

Ainsi, l'administration fiscale n'a pas porté atteinte aux droits de la défense de la société.

L'ANALYSE FI GROUP

Quand bien même l'administration fiscale avait invoqué des éléments relatifs aux années antérieures à l'année en cause, les juges ne précisent pas si le motif d'atteinte aux droits de la défense aurait pu invalider la procédure (relativement rare en pratique).

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

L'invocation d'une violation des droits de la défense est un vice rarement retenu par les juges pour faire échec à la procédure.



Procédure fiscale

Vice de procédure

CAA de Versailles, 3ème chambre, 24/02/2022
19VE02493 - Softathome

LA DÉCISION

Les projets ont été rejetés car ils ne présentaient pas un caractère nouveau et ne permettaient pas de lever un verrou technologique.

Par ailleurs, les juges n'ont pas admis l'argument de la société selon lequel l'expert aurait été partial. Au cas particulier, les juges ont considéré que la circonstance que l'expert soit le même que celui désigné pour examiner les créances de CIR antérieures de la société est sans incidence sur l'impartialité de ce dernier.

L'ANALYSE FI GROUP

On aurait pu s'attendre à une position contraire des juges. L'expert pourrait être influencé sur sa décision compte tenu de sa connaissance des projets antérieurement menés par la société.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Il est donc difficile de contester l'impartialité de l'expert. Il semble que la seule mise en évidence d'une faute professionnelle comme la violation du secret professionnel serait de nature à remettre en cause la procédure.

Procédure fiscale

Vice de procédure

CAA de Paris, 9ème chambre, 16/08/2022
21PA01489 - Société Ecleo

LA DÉCISION

La société soutenait que le rapport des experts du MESR était empreint de partialité, dès lors que les trois projets en litige avaient été agréés par le même ministère au profit d'une société sœur.

Concernant l'absence d'impartialité des experts, les juges ont conclu que l'expertise des travaux de la société sœur avait été réalisée par un autre agent du MESR, et qu'aucun des trois experts dédiés pour l'expertise de la société n'avaient eu connaissance des travaux de l'autre société.

L'ANALYSE FI GROUP

Dans des cas d'expertises, il est difficile d'obtenir gain de cause en invoquant l'existence d'un vice de procédure lié à l'expert du MESR et surtout pour motif de partialité de ce dernier.

Au cas particulier, la société prétendait qu'il y avait conflit d'intérêt et que le même expert était partial car il avait réalisé d'autres expertises portant sur des sociétés sœurs. Les juges n'ont pas admis ce raisonnement.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

S'il paraît difficile de mettre en avant l'existence d'un conflit d'intérêt, sachez cependant que les experts signent un document rappelant leur obligation de se soumettre au secret professionnel et constatant l'absence de conflit d'intérêt. Par ailleurs, ils adhèrent à la charte nationale de l'expertise scientifique et technique dont le suivi et le respect sont assurés par le conseil supérieur de la recherche et de la technologie.

Procédure fiscale

Vice de procédure

*Tribunal Administratif de Rouen, 1ère chambre, 11/10/2022
Numéro 2001959*

LA DÉCISION

La société a procédé à une demande de remboursement d'une créance de CIR. Sa demande a été rejetée par l'administration fiscale.

La société contestait la décision de rejet en faisant notamment valoir qu'elle était intervenue au-delà du délai fixé¹ (délai fixé à l'administration fiscale pour le remboursement du crédit de TVA).

Les juges rejettent l'argumentation du contribuable en rappelant que:

- La demande de remboursement d'une créance de CIR constitue une réclamation contentieuse qui suit le régime qui lui est propre;
- Les irrégularités susceptibles d'avoir entaché la procédure d'instruction de cette réclamation sont sans incidence sur le bien-fondé de la décision de refus du remboursement dans la mesure où cette décision de refus n'a pas le caractère d'une procédure de reprise ou de redressement.
- Les dispositions relatives aux demandes de remboursement de crédit de TVA ne sont pas applicables.

L'ANALYSE FI GROUP

Nous ne savons pas si ce jugement a été frappé d'un appel.

La solution retenue n'appelle pas de commentaires particuliers mais permet de rappeler une jurisprudence bien établie sur les conséquences des irrégularités susceptibles d'avoir entaché la procédure d'instruction de la réclamation².

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Faute de pouvoir invoquer d'irrégularités dans le cadre de l'instruction d'une demande de remboursement, il convient d'être particulièrement attentif à disposer de tous les documents permettant de justifier du bien-fondé de la créance.

¹ Articles 242-0 V et 242-0 X de l'annexe II au code général des impôts

² CE 9e-10e ch. 19-7-2016 n° 380716 et 380717, SAS Fruitofood

Procédure fiscale

Délai de recours

CAA de Nantes, 1ère chambre, 15/02/2022
20NT03396 - SARL Christien Investissements

LA DÉCISION

La société mère d'un groupe fiscal a demandé le remboursement d'une créance de CIR 2013 au motif qu'une des filiales membre du groupe avait engagé des dépenses de R&D cette année-là. L'administration fiscale a rejeté cette demande par une décision en date du 12 juillet 2014. La société a saisi le TA en date du 16 mai 2018.

L'administration fiscale soutenait que la saisine du TA était tardive n'ayant pas respecté le délai de 2 mois. La société conteste la tardivité de la saisine au motif que la décision de rejet de l'administration fiscale adressée non pas à la société mère mais au gérant de la filiale était irrégulière et que par conséquent, elle n'était soumise à aucun délai pour saisir le TA.

Les juges ont considéré que la notification de la décision de rejet était régulière dans la mesure où les deux sociétés appartenant au même groupe fiscal intégré avaient le même gérant et étaient domiciliées à la même adresse. Par conséquent, la décision de rejet doit être regardée comme ayant également notifiée à la société mère en date du 12 juillet 2014 rendant la saisine du TA par la société mère tardive.

L'ANALYSE FI GROUP

L'arrêt reprend un principe bien établi aux termes duquel la décision de rejet reste régulière quand bien même l'accusé de réception n'aurait pas été signé par le contribuable ou son fondé de pouvoir sous réserve que les deux conditions suivantes soient remplies :

- le pli doit avoir été remis à l'adresse indiquée par le destinataire.
- le signataire de l'avis de réception doit avoir avec le contribuable des liens suffisants d'ordre personnel ou professionnel, de telle sorte que l'on puisse attendre qu'il fasse diligence pour transmettre le pli.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Si les sociétés du même groupe sont domiciliées au même endroit, il convient d'être particulièrement attentif aux documents adressés par l'administration fiscale quand bien même ils ne seraient pas adressés à la bonne entité juridique.

Procédure fiscale

Demande d'information complémentaire

*Conseil d'État, 9ème chambre, 28/09/2022
451820 - Société IRAI*

LA DÉCISION

Le litige portait sur la mise en œuvre de la DIC prévue à l'article R. 45 B-1 du LPF.

Ce dispositif prévoit la possibilité pour les agents du MESR d'adresser à l'entreprise contrôlée au titre du CIR une demande d'éléments justificatifs à fournir dans un délai de 30 jours (prorogeable de la même durée le cas échéant). Pour le cas où l'agent déciderait de solliciter une seconde demande d'informations complémentaires, le contribuable peut demander à s'entretenir avec l'agent chargé du contrôle. L'avis rendu par l'agent du MESR doit être rendu au vu de l'ensemble des éléments apportés par l'entreprise.

Cette procédure doit donc être mise en œuvre pour permettre à l'expert de mener à bien son expertise. Or, les juges ont relevé que l'agent du MESR avait rendu un avis sur l'éligibilité du projet sans demander au contribuable d'éléments justificatifs ou d'informations complémentaires alors même que l'agent avait souligné l'ambiguïté et l'insuffisance des explications fournies par la société pour démontrer le caractère novateur des réponses techniques qu'elle soutenait avoir développées.

Le Conseil d'Etat a reconnu que la société avait été privée d'un débat oral et contradictoire.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt aboutit à une conclusion identique à celle de l'arrêt rendu en 2021¹.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

L'un des premiers fondements du principe du contradictoire est la clarté des motivations de l'administration pour expliquer son rejet (article L.57 du Livre des Procédures Fiscales). Ainsi, le contribuable pourra répondre point par point.

¹ Arrêt du Conseil d'Etat du 3 février 2021 n°431253 Société Zoomici



Procédure fiscale

Demande d'information complémentaire



CAA de Paris, 9ème chambre, 11/04/2022
20PA02342 - SA Altavia

LA DÉCISION

Dans le cadre d'une vérification de comptabilité ayant entraîné un redressement CIR. Pour obtenir la décharge du supplément d'IS, la société contestait la régularité de la procédure d'imposition en considérant que :

- L'expert a violé l'article R. 45 B du LPF en ne tenant pas compte des éléments apportés par la société
- Les recours hiérarchiques au cours desquels l'administration fiscale a refusé de faire droit à la demande d'une nouvelle expertise n'ont pas permis de respecter le débat oral et contradictoire

Les juges ont rejeté la requête de la société.

L'ANALYSE FI GROUP

La particularité de l'arrêt tient au fait que l'expert avait déjà rendu un premier avis et que la société lui reprochait de ne pas avoir pris en compte les éléments qu'elle avait spontanément apportés pour contester ce premier avis.

Cet arrêt ne remet pas en cause la solution indiquée précédemment.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Il convient de retenir deux points :

- Il semblerait que l'expert a la possibilité d'accepter ou de refuser la prise en compte d'éléments remis spontanément
- Le caractère contradictoire de la procédure de redressement n'implique pas que l'administration fasse droit à une demande de contre-expertise si elle ne l'estime pas fondée.



Procédure fiscale

Prise de position par l'administration fiscale



CAA de Bordeaux, 4ème chambre, 09/11/2022
20BX03564 - Berkem Développement

LA DÉCISION

La société a demandé le remboursement d'une créance de CIR rejeté partiellement par l'administration fiscale. Pour contester ce rejet, elle considère notamment que :

- Le remboursement de la créance de CIR au titre d'une année précédente constitue une prise de position formelle opposable à l'administration
- La validation de la prise en compte de dépenses de sous-traitance de sa filiale pour un CIR antérieur constitue une prise de position formelle

Les juges ont précisé que ni la décision de restitution du CIR au titre d'une année antérieure, ni l'admission des dépenses pour une filiale, ne peuvent constituer une prise de position formelle de l'administration au sens de l'article L.80 B du livre des procédures fiscales.

L'ANALYSE FI GROUP

Au vu des éléments indiqués dans l'arrêt, il paraissait difficile pour le contribuable de défendre l'opposabilité de cette prise de position de l'administration fiscale sur le fondement de l'article L. 80 B du LPF.

Par ailleurs, l'arrêt rappelle que le guide du MESR n'est pas opposable à l'administration fiscale qui ne considère que les instructions fiscales (BOFIP).

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Le rescrit fiscal constitue un moyen de sécuriser l'éligibilité des projets en matière de CIR mais doit respecter un certain formalisme. FI Group peut vous accompagner dans vos demandes de rescrits.

Procédure fiscale

Intérêts moratoires

CAA de Paris, 9ème chambre, 10/06/2022
21PA00181 - CNIEL

LA DÉCISION

En l'absence de réponse de l'administration fiscale dans un délai de 6 mois suivant la date à laquelle la société demandait le remboursement de sa créance de CIR, la société avait réclamé le versement d'intérêts moratoires.

Les juges ont fait droit à la demande du contribuable et rejeté l'application des dispositions du code civil en indiquant que :

- Les dispositions de l'article 1231-6 du code civil ne trouvent à s'appliquer, en cas de retard pris par une personne publique dans le paiement d'une somme d'argent, qu'à défaut de dispositions législatives spéciales;
- Dans la mesure où la demande de remboursement a le caractère d'une réclamation préalable, l'absence de réponse de l'administration fiscale dans un délai de 6 mois ouvre droit au versement d'intérêts moratoires au contribuable lorsque le remboursement lui est accordé sur le fondement de l'article L. 208 du LPF.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt reprend une solution déjà admise. Les contribuables ne doivent pas hésiter à demander le versement des intérêts moratoires en cas de refus explicite mais également en cas de refus implicite marqué par le silence de l'administration fiscale pendant le délai de 6 mois qui lui est accordé pour se prononcer sur la demande de remboursement.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

N'hésitez pas à consulter notre note sur les intérêts moratoires qui détaille les conditions d'obtention, le calcul et les formalités à réaliser.

Procédure fiscale

Intérêts de retard

CAA DE PARIS, 9ème chambre, 10/11/2022
20PA03809 - SAS Stepline Company

LA DÉCISION

La société soutenait que la proposition de rectification (PR) méconnaissait les dispositions de l'article L. 48 du livre des procédures fiscales en ce qu'elle ne comportait pas d'informations quant au montant et au mode de calcul des intérêts de retard qui pourraient être mis à sa charge après le paiement intégral des sommes dues dans le cadre d'un plan de règlement échelonné.

Les juges ont précisé que :

- L'administration fiscale n'est pas tenue de mentionner dans sa PR les intérêts de retard susceptibles d'être mis à la charge du contribuable après paiement intégral des sommes dues.
- L'article R. 256-1 du LPF impose néanmoins à l'administration fiscale de mentionner, dans l'AMR, que d'autres intérêts de retard pourront être liquidés après le paiement intégral des droits (en l'espèce, l'AMR reçu par la société comportait toutes les mentions exigées et en particulier, que l'intérêt de retard sera liquidé après le paiement des droits).
- Ni le principe général des droits de la défense, ni le principe de loyauté, ni en tout état de cause les dispositions de l'article 1727 du code général des impôts concernant les intérêts de retard, n'imposent à l'administration d'informer le contribuable, à quelque stade de la procédure que ce soit, du principe et du mode de calcul des intérêts de retard prévus.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt confirme une solution plus générale déjà admise, reprise par le BOFIP aux termes de laquelle, l'administration fiscale n'est pas tenue d'indiquer les modalités de détermination du montant des droits, taxes et pénalités dans la proposition de rectification (BOI-CF-PGR-30-10 n° 110)

La décision d'appliquer les majorations ou amendes fiscales (hors intérêts de retard qui ne constituent pas une sanction fiscale) nécessite d'indiquer dans la PR, outre leur montant, les motifs de droit et de fait qui justifient leur application.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

La procédure de rectification contradictoire doit faire l'objet d'un examen attentif de l'ensemble des documents envoyés par l'administration fiscale afin de vérifier si la procédure peut être remise en cause.

Justification des dépenses

Motivation du rejet de l'éligibilité d'un projet

CAA de Nancy, 2ème chambre, 28/04/2022
20NC00485, SAS Archefinances

LA DÉCISION

Dans cet arrêt, les juges ont admis la demande d'instruction supplémentaire de la société en se basant sur le fait que des projets n'avaient pas été soumis à l'avis des agents du MESRI pour vérifier la réalité de l'affectation à la recherche.

Le fait que l'administration se borne à soutenir que le projet ne constitue pas un projet novateur et s'apparente par nature à un travail de conception architecturale n'est pas suffisant pour le rejeter.

En effet, l'administration n'a pas évoqué, dans sa décision, les études menées par la société alors que cette dernière avait produit des éléments démontrant que ce projet avait conduit à établir une base de données numériques permettant la modélisation de la production architecturale ainsi que l'atteinte d'un objectif de durabilité du bâtiment.

Au cas particulier, l'administration avait rejeté tous les travaux de la société en soutenant qu'il s'agissait des projets d'architecture sans regarder projet par projet. Les juges ont admis la demande de la société d'ordonner à l'administration d'effectuer une instruction supplémentaire de ce projet non évoqué par cette dernière dans sa décision de rejet.

L'ANALYSE FI GROUP

Cet arrêt rappelle qu'il appartient à l'administration de démontrer avec des arguments sérieux son refus de reconnaître la réalité de l'affectation des projets dans l'assiette de CIR.

Dès lors qu'il y a eu différents projets, il faut s'assurer que l'administration a bien analysé l'intégralité des projets ainsi que les dossiers justificatifs fournis et exprimé les motifs légaux de son rejet.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Dès lors qu'il y a eu différents projets, il faut s'assurer que l'administration a bien analysé l'intégralité des projets ainsi que les dossiers justificatifs fournis et exprimé les motifs légaux de son rejet.

Procédure fiscale

Principe contradictoire

CAA de Nantes, 1ère chambre, 23/12/2022
21NT01562, SAS Natta

LA DÉCISION

La société considérait qu'elle avait été privée d'un véritable débat oral et contradictoire lors de la vérification de comptabilité au motif que la vérificatrice en charge du contrôle fiscal était venue seule et n'avait pas les compétences techniques nécessaires pour répondre à ses arguments.

Néanmoins, les juges n'ont pas retenu l'argumentation de la société. En effet, après avoir rappelé que la société a bénéficié à plusieurs reprises de la possibilité de dialoguer avec la vérificatrice, notamment dans le cadre d'un recours hiérarchique, les juges ont précisé qu'un débat réel avait pu être engagé, dans la mesure où le rehaussement a été établi sur la base du rapport de l'agent de la DRRT sollicité par la vérificatrice en application de l'article L. 45 B du LPF.

Par ailleurs, la société soutenait qu'elle avait fait l'objet d'une différence de traitement par rapport à une autre société qui avait mené les mêmes projets de recherche et pour lesquels l'administration fiscale avait reconnu leur éligibilité dans le cadre d'un rescrit déposé par cette dernière.

Néanmoins, la Cour ne reconnaît pas une quelconque rupture d'égalité, dans la mesure où les dossiers présentant les projets n'étaient pas identiques à ceux présentés dans le cadre du rescrit (la société ne présentait pas le même degré de précision dans son état de l'art et dans les apports du projet par rapport aux solutions existantes).

L'ANALYSE FI GROUP

Cette décision démontre de nouveau la difficulté d'avoir gain de cause pour vice de procédure en arguant le défaut du débat oral et contradictoire et rappelle les conditions d'opposabilité d'une décision de l'administration faisant suite à un rescrit.

LA BONNE PRATIQUE FI GROUP

Un rescrit spécifique est uniquement opposable par la société à l'origine, et ce, même dans un groupe de société avec des projets similaires. Pensez donc à faire autant de rescrits que nécessaire !

Actualités fiscales doctrinales



Le guide CIR est un outil conçu par le Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche (MESR) pour orienter les entreprises réalisant des activités de recherche, de développement ou des activités d'innovation. Il présente les différentes démarches à respecter en lien avec les dispositifs Crédit d'Impôt Recherche (CIR) et Jeune Entreprise Innovante (JEI).

► Quid de son utilité en pratique ?

Le guide CIR comprend :

- Une présentation des conditions et modalités de chaque procédure afférente aux dispositifs précités, tout en expliquant leur rôle et surtout, les attentes des agents et des experts scientifiques du MESR ;
- On y retrouve notamment différentes orientations et préconisations aux entreprises pour constituer le dossier justificatif de leurs travaux de R&D déclarés, telles que :
 - » L'identification des dépenses éligibles relatives à des activités de R&D et d'innovation ;
 - » La détermination de l'assiette en tenant compte des règles fiscales propres aux différentes dépenses éligibles ;
 - » Les démarches pour les demandes de rescrit CIR et JEI et demandes d'agrément.

Bien que faisant partie intégrante de la doctrine administrative, ce guide ne constitue que de simples recommandations dépourvues d'une véritable valeur juridique contrairement au BOFIP.



Paru en février 2023 sur le [site du MESR](#), ce guide 2022 ne présente pas d'évolutions importantes par rapport au guide 2021 si ce n'est de reprendre les dernières modifications législatives concernant la sous-traitance auprès d'organismes publics et de présenter le crédit d'impôt en faveur de la recherche collaborative (CICo).

► Les thèmes mis à jour

En pratique, le guide :

- Évoque les conditions de valorisation des frais de sous-traitance notamment l'annulation du doublement d'assiette en cas de travaux de R&D confiés à des entités publiques;
- Récapitule le fonctionnement des agréments jusqu'au CIR 2021;
- Présente le crédit d'impôt en faveur de la recherche collaborative (CICo);
- Précise que le seuil de 100 M€ de dépenses de R&D sera désormais apprécié en tenant compte des dépenses de recherche et collection exposées au CIR (II a) à j) de l'article 244 quater B) du CGI)) et celles exposées pour le bénéfice du CICo (II-A-1 de l'article 244 quater B bis du CGI);
- Fait un renvoi vers les millésimes et formulaires déclaratifs 2022 pour les différents crédits d'impôts;
- Fait un renvoi sur l'éligibilité des personnes contribuant à un projet de R&D à temps partiel;
- Suppression de la phrase sur le fait que les personnels en régie ne sont pas éligibles au CIR



Actualités fiscales doctrinales

Zoom sur l'application du CII aux entreprises en difficulté

En février dernier, l'Administration fiscale a commenté ces aménagements et a mis à jour sa doctrine¹. Elle a notamment précisé que devaient être exclus du CII :

1. Les entreprises en difficulté ;
2. Les entreprises faisant l'objet d'une injonction de récupération d'aide non exécutée émise avant que la Commission Européenne déclare cette aide illégale et incompatible avec le marché intérieur.

Rappelons que seules les entreprises PME peuvent bénéficier du CII. Nous nous intéressons ainsi particulièrement au cas de ces dernières en difficulté.

L'Administration fiscale apporte néanmoins une exception à l'exclusion des entreprises en difficulté du CII en précisant que **« les entreprises qui n'étaient pas en difficulté au 31 décembre 2019, mais qui sont devenues des entreprises en difficulté au cours de la période comprise entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 décembre 2021 peuvent bénéficier du CII (c du 4 de l'article premier du RGEC)² »**.

La présentation de cette mise à jour du BOFIP, début d'année 2023, apparaît particulièrement importante pour les PME devenues entreprises en difficulté à compter de janvier 2023, et qui ne pourraient pas déclarer du CII au titre des dépenses engagées sur l'année 2022.

¹ BOI-BIC-RICI-10-10-45-20 n°240, 16-2-2022

² Règlement (UE) no 651/2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité connu sous le nom de Règlement général d'exemption par catégorie.



Actualités fiscales doctrinales

Zoom sur l'application du CII aux entreprises en difficulté

Ces précisions ne permettent pas de lever toutes les interrogations sur l'exclusion des entreprises en difficulté du champ d'application du CII :

- Qu'entend-on précisément par entreprises « en difficulté » ? Par exemple, si l'article 2 du RGEC fait référence aux entreprises soumises aux « procédures collectives d'insolvabilité », à quelles procédures en droit français le règlement fait-il référence ?
- A quel moment la qualification d'entreprise en difficulté s'apprécie-t-elle ? (au 31 décembre ? en cours d'année ? tout au long de l'année ?)
- Une PME devenue entreprise en difficulté au 1^{er} janvier 2023 peut-elle bénéficier du CII au titre de 2022 ou non ?
- Que se passe-t-il si l'entreprise est considérée comme en difficulté une partie de l'année seulement ?

Bien que ces interrogations ne soient sans doute pas exhaustives, elles permettent déjà de mettre en lumière la nécessité pour l'Administration fiscale, le législateur ou le juge d'apporter des précisions.

Il n'est pas certain que l'Administration fiscale retienne une interprétation conforme à la loi. La doctrine fiscale¹ prévoit l'exclusion des entreprises en difficulté du champ d'application du règlement pour justifier leur exclusion du bénéfice du CII, alors que la loi ne fait pas référence à cet article.

¹ c) du 4 de l'article premier du Règlement Générale d'Exemption par Catégorie (RGEC)



En attendant une clarification de toutes ces questions et le cas échéant, l'obtention d'un rescrit sur ces sujets, il conviendra d'être particulièrement vigilant si votre entreprise cherche à bénéficier du CII pour ses projets d'innovation, alors qu'elle fait face à des difficultés financières.



fi group

14 Terrasse Bellini,
92800 Puteaux

www.fi-group.com

