

P. 2

La demande de remboursement d'un crédit d'impôt recherche est une réclamation contentieuse

Notion de subventions publiques : versements ayant pour contrepartie la remise de bons de souscription d'actions (non)

P. 3

Crédit d'impôt recherche et société en formation

P. 4

Éligibilité partielle au CIR

P. 5

Délais applicables en matière de remboursement du crédit d'impôt recherche

P. 6

La notion de subvention publique en matière de crédit d'impôt recherche

P. 7

L'éligibilité des dépenses de dépôt et de maintenance de brevets « indirectes »



Grande Armée Conseil
EXPERTISE, CONSEIL, PERFORMANCE

DIRECTEURS SCIENTIFIQUES

Gilles Bachelier
Conseiller d'État
Emmanuel Glaser
Avocat Associé, Cabinet Veil Jourde
Richard Juan
Avocat, Landwell et Associés
Jean-Luc Pierre
Avocat Associé, Requet Chabanel

EXPERT CRÉDIT IMPÔT RECHERCHE
Valérie Marillat
Directeur technique, Grande Armée Conseil

ANALYSES EXPERTS
13, rue de Londres – 75009 Paris
Tél. : 01 44 82 20 20
E-mail : info@grande-armee-conseil.com

Rédacteur en chef
Catherine Dubesset
Directeur de la publication
Patrice Bougon

Dépôt légal : juin 2011
ISSN : en cours
Commission paritaire : en cours
Mise en page : Edita, Tours
Impression : Promoprint
79, rue Marcadet – 75018 Paris
Abonnement : 190 € TTC
Prix au numéro : 50 € TTC

La demande de remboursement d'un crédit d'impôt recherche est une réclamation contentieuse

Gilles
BACHELIER
Conseiller d'État

CE 8 novembre 2010, n° 308672, 9^e et 10^e s.-s., Société ICBT Madinox, à mentionner aux tables du Rec. Lebon, RJF 2/11 n° 229

Le Conseil d'État apporte une précision inédite sur la nature d'une demande de remboursement d'un crédit d'impôt recherche. En jugeant qu'il s'agit d'une réclamation contentieuse au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, il en déduit fort logiquement que les irrégularités qui sont susceptibles d'avoir entaché la procédure d'instruction de cette réclamation par l'administration sont sans incidence sur le bien-fondé de la décision de refus de rembourser en totalité ou partiellement ce crédit d'impôt. Il confirme ainsi la jurisprudence des juges du fond (CAA Bordeaux 8 novembre 2007 n° 05-2375, Société de production des huiles de Bourbon : RJF 4/08 n° 502).

Cette réponse est logique pour un double motif. D'une part, le litige dont le juge est saisi n'est pas un litige d'excès de pouvoir tendant à l'annulation de la décision de rejet de la demande présentée par le contribuable car il s'agit d'une décision non détachable du crédit d'impôt dont le remboursement est demandé. Le litige conduit le juge à faire usage de ses pouvoirs de juge de plein contentieux et à arrêter, au regard de la loi, l'étendue du droit à remboursement et ce droit est apprécié indépendamment des irrégularités qui pourraient entacher la procédure d'instruction de cette demande. C'est ainsi qu'une éventuelle irrégularité de la décision par laquelle l'administration rejette la réclamation d'un contribuable est, selon une jurisprudence bien établie (CE 23 juin 1982 n° 29399 : RJF 8-9/82 n° 821 ; CE 22 décembre 1982, n° 28183 : RJF 2/83, n° 285), sans incidence sur la régularité ou le bien-fondé des impositions.

D'autre part, la demande de remboursement d'un crédit d'impôt ne fait pas suite, par construction, à une décision d'imposition qui serait établie à l'issue d'une procédure d'imposition. La décision par laquelle l'administration rejette tout ou partie d'une telle demande n'a pas le caractère d'une procédure de reprise ou de redressement (dans le même sens pour une demande de remboursement d'un crédit de TVA, CE 19 octobre 1994 n° 114852, SCI Paris-Lilas : RJF 12/94 n° 1314). Il serait dès lors impossible pour le juge de l'impôt de tirer des conséquences de l'éventuelle irrégularité de la procédure d'instruction de la demande de remboursement car il ne pourrait accorder, pour un tel motif, un remboursement injustifié au fond.

L'analyse retenue par le Conseil d'État a aussi une conséquence sur la prescription. La société ICBT Madinox invoquait le bénéfice de l'article L 169 du livre des procédures fiscales et soutenait que la remise en cause en 1999 du crédit d'impôt né en 1992 et qui était imputable jusqu'en 1995 avait irrégulièrement concerné une année prescrite. En effet dès lors que la décision refusant de rembourser un crédit d'impôt recherche ne constitue ni un rehaussement d'imposition ni un redressement, ces dispositions ne pouvaient utilement être invoquées.

Il n'est peut-être pas inutile de rappeler que, pour les dépenses de recherche exposées depuis le 1^{er} janvier 2008, le droit de reprise de l'administration s'exerce, en vertu de L 172 G du livre des procédures fiscales jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle du dépôt de la déclaration spéciale prévue pour le calcul du crédit d'impôt recherche. ■

Notion de subventions publiques : versements ayant pour contrepartie la remise de bons de souscription d'actions (non)

Gilles
BACHELIER
Conseiller d'État

TA Paris 28 mars 2011, n° 0814874, SA Theraptosis

Le jugement du tribunal administratif, rendu contrairement aux conclusions du rapporteur public, apporte une utile contribution à la délimitation des contours de la notion de subvention publique.

L'article 244 quater B du code général des impôts prévoit, en son III, que les subventions publiques reçues par les entreprises industrielles et commerciales à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt recherche sont déduites des bases de calcul de ce crédit.

L'administration avait estimé que tel était le cas en l'espèce pour une société se livrant à une activité de recherche-développement en biotechnologies et qui avait reçu de l'agence na-

tionale de valorisation de la recherche (ANVAR) une aide à l'innovation sous forme de deux versements. Elle avait donc remis en cause le montant des crédits d'impôt recherche déclarés par la société au titre des années en litige en déduisant de la base de calcul de ce crédit d'impôt les sommes reçues. Or il se trouve qu'en contrepartie du versement à la société de ces sommes, l'ANVAR s'est vu remettre des bons de souscription d'actions (BSA) émis par celle-ci. Le tribunal administratif a infirmé la position de l'administration. En effet, il a estimé que ces valeurs mobilières négociables, convertibles en actions et donnant par là même accès au capital de la société requérante, étaient, dès leur acquisition, susceptibles d'être

laquelle refacture ensuite les filiales sur la base d'une clé de répartition. Dans cette situation, la société titulaire du brevet nous semble pouvoir bénéficier du crédit d'impôt recherche au titre de ces dépenses dès lors qu'elle peut démontrer que les deux conditions susvisées, prévues par l'article 244 quater B, II du CGI, sont remplies. À notre sens, cette démonstration implique nécessairement que les dépenses soient refacturées au titulaire du brevet pour un montant identique et nettement individualisé (refacturation à l'euro/l'euro à l'entité française titulaire du brevet et rattachement du coût refacturé à un brevet déterminé dont la société française est titulaire). En revanche, un système de refacturation consistant à regrouper l'ensemble des frais exposés pour toutes les filiales du groupe

(« *cost sharing* ») avant de les réallouer forfaitairement à chacune d'entre elles selon une clé de répartition déterminée, nous paraît devoir être écarté ; en effet, il semble difficile, dans une telle hypothèse, de s'assurer que la société n'a supportée que les seuls coûts afférents aux brevets dont elle est titulaire. Par ailleurs, dans cette même hypothèse, l'administration fiscale pourrait refuser la prise en compte des dites dépenses par la société dédiée à la gestion de la propriété industrielle au motif que celle-ci n'est pas titulaire des brevets concernés. Cette situation conduirait à une absence totale de prise en compte de dépenses pourtant éligibles par nature, ce qui n'est évidemment pas souhaitable. ■

LE MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA RECHERCHE (MESR) VIENT DE METTRE EN LIGNE SUR SON SITE(1) LE GUIDE DU CRÉDIT IMPÔT RECHERCHE 2011 ET SON RAPPORT AU PARLEMENT DU CIR 2010.

Actualisé chaque année, le guide du CIR s'est imposé comme un ouvrage de référence intéressant tous les acteurs du dispositif. De la détermination à l'utilisation du crédit d'impôt, en passant par les modalités de contrôle ou les procédures de sécurisation, il présente et explique de manière claire et accessible l'ensemble des informations nécessaires à connaître pour les entreprises qui souhaitent bénéficier du CIR. Cette démarche pédagogique est la bienvenue car le CIR, malgré les simplifications législatives de ces dernières années, reste une mesure fiscale complexe à piloter.

Par ailleurs, le MESR relaie, au travers cette publication, les orientations prises par l'Administration lors des contrôles sur des aspects scientifiques du dispositif, et notamment la définition des opérations de recherche éligibles, mais également sur des aspects fiscaux. Le guide mentionne ainsi cette année la possibilité de retenir le personnel intérimaire mais confirme que devrait être exclu l'intéressement ou la participation dans les rémunérations entrant dans l'assiette de calcul. Néanmoins, il est essentiel de rappeler que les entreprises ne peuvent se prévaloir de ce guide, qui est dépourvu de toute portée juridique, pour justifier les éléments déclarés en cas de contrôle, et que certaines des prises de position qui y sont mentionnées font actuellement l'objet de discussion avec l'Administration.

Très instructif, le rapport au Parlement sur le CIR 2010, qui s'appuie sur les données chiffrées de l'année 2008, tire quant à lui le bilan de l'utilisation du CIR par les entreprises et de son impact sur le soutien à la R&D en France.

Le dispositif a rencontré un grand succès depuis sa simplification en 2008 et son renforcement juridique avec la mise en place du rescrit. De 2004 à 2008, le nombre de déclarants a plus que doublé pour dépasser 13 000. Le montant du CIR pour 2008 a été de 4,3 milliards d'euros. Il a bénéficié en priorité aux entreprises manufacturières (73 %) dans des secteurs d'activités très innovants comme l'industrie électrique et électronique ou pharmaceutique. Les entreprises de moins de 250 salariés représentent plus de 80 % des bénéficiaires et ont obtenu près d'un tiers du CIR attribué.

Principal soutien public de la recherche en France, le CIR a contribué à l'augmentation des dépenses de R&D des entreprises depuis 2004, notamment avec l'apparition de la part en volume, malgré l'accélération de la désindustrialisation et un contexte de faible croissance. Conscients de l'enjeu que représente pour l'économie nationale l'existence d'une véritable politique d'innovation, les pouvoirs publics, grâce à un dispositif très attractif, ont permis de maintenir la compétitivité des entreprises françaises mais également d'attirer les entreprises étrangères (21 projets d'implantation en 2008, 42 en 2009 et 51 en 2010). Comme l'Inspection Générale des Finances en septembre dernier⁽²⁾, le rapport du MESR souligne l'intérêt de pérenniser la mesure pour maintenir l'impact positif sur les investissements, et de renforcer les liens avec les autres politiques publiques de soutien à la R&D, notamment la collaboration avec les organismes publics de recherche. ■

Valérie MARILLAT
Directeur technique
Stéphane GEORGIN
Directeur fiscal
GAC

(1) Site du MESR : <http://www.enseignementsup-recherche.gouv.fr/cid20358/le-credit-d-impot-recherche-cir.html>

(2) Rapport de l'IGF n° 2010-M-035-02 : <http://www.minefe.gouv.fr/services/rap10/100916rap-cir.pdf>