

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE CHÂLONS-EN-CHAMPAGNE**

**N°1401896**

---

A...

---

M. Antoine Berrivin  
Rapporteur

---

Mme Stéphanie Lambing  
Rapporteur public

---

Audience du 10 novembre 2015  
Lecture du 26 novembre 2015

---

19-04-02-01-08-01-01

C

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le Tribunal administratif  
de Châlons-en-Champagne

(3<sup>ème</sup> chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés le 26 septembre 2014 et le 7 mai 2015, la B..., représentée par la société d'avocats Hoche, demande au tribunal, dans le dernier état de ses écritures, de :

1°) prononcer la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu qui a été mise à sa charge au titre des exercices clos en 2007, 2008, 2009 et 2010 correspondant à la somme de 390 969 euros ;

2°) mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- les travaux menés doivent être considérés comme des travaux de recherche et développement, éligibles au crédit d'impôt recherche par extension, selon la doctrine ;
- elle est reconnue par le ministère chargé de la recherche ; qu'elle a d'ailleurs obtenu l'agrément à raison du projet de gestion responsable d'herbicide pour le blé et le colza ;
- elle a réalisé des essais de semences ;
- la procédure de recouvrement est entachée d'un vice de forme.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 11 février 2015 et le 28 août 2015, le directeur départemental des finances publiques de l'Aube conclut au rejet de la requête.

Il soutient que la société a obtenu un dégrèvement partiel en cours d'instance et qu'aucun des moyens de la requête n'est fondé.

Vu :

- les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;  
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Berrivin,  
- et les conclusions de Mme Lambing, rapporteur public.

#### Sur l'étendue du litige :

1. Considérant d'une part, que par décision du 6 février 2015, postérieure à l'introduction de la requête, l'administration a prononcé le dégrèvement, à concurrence de la somme de 41 251 euros, de l'impôt sur les sociétés auquel a été assujettie la B... au titre des exercices clos en 2007, 2008, 2009 et 2010 ; que, par suite, les conclusions de la requête de la B... sont, dans cette mesure, devenues sans objet ;

#### Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. Considérant qu'aux termes des dispositions de l'article L. 45 B du livre des procédures fiscales : « *La réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt défini à l'article 244 quater B du code général des impôts peut, sans préjudice des pouvoirs de contrôle de l'administration des impôts qui demeure seule compétente pour l'application des procédures de redressement, être vérifiée par les agents du ministère chargé de la recherche et de la technologie. (...)* » ;

3. Considérant que la C... estime que l'administration s'est fondée à tort sur les deux avis rendus auxquelles la délégation régionale à la recherche et à la technologie de Champagne-Ardenne laquelle n'aurait regardé les projets de la société que comme des projets de recherche alors qu'elle entendait présenter des projets de recherche et développement éligibles au crédit d'impôt recherche ; que, dans ces conditions, alors que le rapport daté du 22 septembre 2013, fait explicitement référence à des actions de recherche et développement, en soulignant qu'elles ne peuvent pas entrer dans cette catégorie, les évaluations auxquelles la délégation régionale à la recherche et à la technologie de Champagne-Ardenne est parvenue à l'issue d'un examen détaillé du dossier ne peuvent être regardées comme entachées d'approximation ou d'erreur quant à la nature des projets ; que le moyen tiré de l'irrégularité de l'avis de la délégation régionale à la recherche et à la technologie de Champagne-Ardenne doit par suite être écarté ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales : « *L'avis de mise en recouvrement prévu à l'article L. 256 indique pour chaque impôt ou taxe le montant global des droits, des pénalités et des intérêts de retard qui font l'objet de cet avis. Lorsque l'avis de mise en recouvrement est consécutif à une procédure de rectification, il fait référence à la proposition prévue à l'article L. 57 ou à la notification prévue à l'article L. 76 et, le cas échéant, au document adressé au contribuable l'informant d'une modification des droits, taxes et pénalités résultant des rectifications.* » ;

5. Considérant que l'avis de mise en recouvrement 1400330 comportait une erreur sur la période en litige et l'avis de mise en recouvrement 1400320 comportait une erreur sur le montant de la somme en litige ; que ces erreurs restent des erreurs de plume ; que dès lors que la société requérante pouvait aisément identifier la créance en cause, le moyen tiré de ce que les avis de mise en recouvrement ne seraient pas conformes aux dispositions de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales doit être écarté ; que ces erreurs ne remettent en cause ni la régularité de la procédure de vérification ni le bien-fondé de l'imposition en litige ;

Sur le bien-fondé des impositions :

En ce qui concerne l'application de la loi fiscale :

6. Considérant qu'aux termes de l'article 244 quater B du code général des impôts : « *I. Les entreprises industrielles et commerciales (...) imposées d'après leur bénéfice réel (...) peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année. (...) / (...) / II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont : / (...) ; / b) Les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectées à ces opérations (...).* » ; qu'en vertu des dispositions de l'article 49 septies F de l'annexe III au même code, sont considérées comme des opérations de recherche scientifique et technique, pour l'application des dispositions de l'article 244 quater B du code général des impôts relatives au crédit d'impôt pour dépenses de recherche, outre les activités ayant un caractère de recherche fondamentale ou de recherche appliquée, celles des "opérations de développement expérimental" qui sont "effectuées, au moyen de prototypes ou d'installations pilotes, dans le but de réunir toutes les informations nécessaires pour fournir les éléments techniques des décisions, en vue de la production de nouveaux matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes, services, ou en vue de leur amélioration substantielle" ; que par amélioration substantielle, on entend les "modifications qui ne découlent pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes et qui présentent un caractère de nouveauté" ;

7. Considérant que s'il appartient au juge de l'impôt, au vu des éléments de l'instruction, d'apprécier si des dépenses sont éligibles au dispositif du crédit d'impôt, c'est en tenant compte des éléments de preuve apportés par le débat contradictoire entre les parties et, le cas échéant, de l'abstention d'une des parties à produire les éléments en sa possession ou à apporter la preuve contraire ;

S'agissant du projet « gestion responsable d'herbicide » :

8. Considérant que la B... fait valoir que le ministère chargé de la recherche lui a délivré un agrément au titre du crédit impôt recherche pour les années 2007 à 2009 et que cet agrément a été renouvelé pour les années 2010 à 2012 puis pour les années 2013 à 2015 ; qu'est toutefois sans incidence la circonstance que la société requérante serait titulaire de l'agrément du ministère chargé de la recherche prévu par l'article 244 quater B du code général des impôts, dans la

mesure où cet agrément ne prend pas position quant à la nature des travaux réalisés en l'espèce ;

S'agissant des essais :

9. Considérant que si la société soutient que les essais qu'elle a menés sont indissociables des travaux de recherche et développement, en tant que tels, éligibles au crédit d'impôt recherche et qu'elle participe à l'amélioration de l'état des connaissances de manière significative, il résulte de l'instruction que la B... a seulement exécuté des prestations au profit d'une autre société ; que la société requérante ne conteste pas que les prestations qu'elle réalise ne présentent aucune originalité particulière au regard des pratiques mises en œuvre dans son secteur d'activités ; qu'elle se borne à présenter la typologie des essais qu'elle a menés sans apporter, projet par projet, des précisions sur la réalisation des essais alors que les rapports d'expertise menés pour la délégation régionale à la recherche et à la technologie de Champagne-Ardenne, dont les termes ont notamment été repris dans la réponse de l'administration aux observations du contribuable datée du 17 octobre 2013, soulignaient la carence des présentations scientifiques des travaux qui ne pouvaient pas être qualifiés de travaux de recherche expérimentale et de recherche développement et qui relevaient seulement de la prestation de service pour un donneur d'ordres ;

En ce qui concerne l'application de la doctrine administrative :

10. Considérant que la société ne peut utilement se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, de la doctrine administrative BOI-BIC-RICI-10-10-10-20-20120912 selon laquelle « dès lors qu'un projet est qualifié de projet R et D, l'ensemble des opérations nécessaires à sa réalisation est considéré comme de la R et D » dès lors, qu'ainsi qu'il a été dit, les travaux de la B... ne peuvent pas être qualifiés de recherche et développement et même si la société requérante prétend participer à la création de nouvelles molécules, aux travaux de demande de modification de formulation et de dose, de demande d'extension d'utilisation de certains produits et aux demandes de reconnaissance de nouvelles semences ;

11. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la requête de la B... doit être rejetée, y compris ses conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

**DECIDE :**

Article 1<sup>er</sup> : A concurrence de la somme de 41 251 euros en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés à la D... au titre des exercices clos en 2007, 2008, 2009 et 2010, il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la requête de la B....

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la B... et au directeur départemental des finances publiques de l'Aube.

Délibéré après l'audience du 10 novembre 2015, à laquelle siégeaient :

M. Louis, président,  
M. Berrivin, premier conseiller,  
M. Berthou, premier conseiller.

Lu en audience publique le 26 novembre 2015.

Le rapporteur,  
Signé  
A. BERRIVIN

Le greffier,  
Signé  
N. MANZANO

Le président,  
Signé  
J.-J. LOUIS