

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-RES-10-20-20-20-20170301

Date de publication : 01/03/2017

Date de fin de publication : 13/04/2023

SJ - Garantie contre les changements de position de l'administration fiscale - Garantie contre les changements de doctrine - Procédures de rescrit fiscal - Rescrit fiscal, garantie apportée par une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait - Rescrits spécifiques avec l'accord implicite en cas d'absence de réponse de l'administration dans un délai encadré - Rescrit applicable en matière de crédit d'impôt recherche aux demandes d'appréciation présentées par les entreprises auprès de l'administration fiscale

Positionnement du document dans le plan :

SJ - Sécurité juridique

Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale

Titre 1 : Garantie contre les changements de doctrine - Procédures de rescrit fiscal

Chapitre 2 : Rescrit fiscal, garantie apportée par une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait

Section 2 : Rescrits spécifiques avec accord implicite en cas d'absence de réponse de l'administration dans un délai encadré

Sous-section 2 : Rescrit applicable en matière de crédit d'impôt recherche aux demandes d'appréciation présentées par les entreprises auprès de l'administration fiscale

Sommaire :

I. Champ d'application de la garantie prévue au 3° de l'article L. 80 B du LPF

A. Éligibilité du projet de recherche au bénéfice de l'article 244 quater B du CGI

B. Extension de la garantie en faveur des PME au montant des dépenses de recherche exposées au cours de l'année

1. Entreprises concernées

2. Objet de l'extension de la garantie

II. Demande de l'entreprise

A. Date limite de dépôt

B. Forme et contenu de la demande

C. Service auquel doit être adressée la demande

III. Instruction de la demande

A. Procédure de consultation par l'administration fiscale

1. Entités consultées

2. Notification obligatoire de l'avis

3. Portée de l'avis

- a. [Appréciation du caractère scientifique et technique](#)
- b. [Appréciation du montant des dépenses de recherche exposées par les PME](#)
- B. [Demande d'éléments complémentaires](#)
- C. [Réponse de l'administration](#)
 - 1. [Obligation de motivation des réponses de l'administration fiscale](#)
 - 2. [Décompte du délai de réponse de trois mois](#)
 - a. [Point de départ](#)
 - b. [Point d'arrivée](#)
- IV. [Étendue de la garantie prévue au 3° de l'article L. 80 B du LPF](#)
 - A. [L'administration a répondu dans le délai de trois mois](#)
 - 1. [La réponse de l'administration fiscale est négative](#)
 - 2. [La réponse de l'administration fiscale est positive](#)
 - 3. [La réponse de l'administration est positive mais comporte des conditions](#)
 - B. [L'administration n'a pas répondu dans le délai de trois mois](#)
 - C. [Inopposabilité aux tiers](#)
 - D. [Voies de recours possibles](#)
- V. [Étendue de la garantie en faveur des PME s'agissant de la validation du montant des dépenses exposées au cours de l'année](#)

I. Champ d'application de la garantie prévue au 3° de l'article L. 80 B du LPF

A. Éligibilité du projet de recherche au bénéfice de l'article 244 quater B du CGI

1

Les demandes d'appréciation d'une situation de fait, présentées dans le cadre du 3° de l'[article L. 80 B du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#), doivent porter exclusivement sur le crédit d'impôt prévu par l'[article 244 quater B du code général des impôts \(CGI\)](#).

En particulier, la demande doit porter sur le point de savoir si le projet de dépenses de recherche prévues aux a à j du II de l'article 244 quater B du CGI en cause est éligible au régime fiscal de faveur prévu par ce texte.

Le dispositif du crédit d'impôt recherche est commenté au [BOI-BIC-RICI-10-10](#).

Les demandes d'appréciation d'une situation de fait peuvent également porter sur le point de savoir si le projet de dépenses d'innovation prévues au k du II de l'article 244 quater B du CGI est éligible au crédit d'impôt recherche.

Le dispositif du crédit d'impôt recherche relatif aux dépenses d'innovation exposées par les entreprises qui répondent à la définition des micro, petites et moyennes entreprises au sens du droit communautaire est commenté au [BOI-BIC-RICI-10-10-45](#).

B. Extension de la garantie en faveur des PME au montant des dépenses de recherche exposées au cours de l'année

5

En complément du dispositif de contrôle sur demande prévu à l'article L. 13 CA du LPF, la garantie prévue au 3° de l'article L. 80 B du LPF est étendue à la validation, préalablement au dépôt de la déclaration spéciale, du montant des dépenses de recherche exposées au cours de l'année par les petites et moyennes entreprises. Ainsi, les petites et moyennes entreprises pourront, si elles le souhaitent, obtenir une validation par l'administration fiscale d'un montant plancher de leur future créance de crédit d'impôt recherche au titre de l'année en cours, au regard de l'avancée des travaux de recherche et des dépenses engagées à la date de dépôt de la demande de rescrit.

Cette extension du champ d'application du rescrit prévu au 3° de l'article L. 80 B du LPF s'applique aux demandes déposées à compter du 1^{er} septembre 2015.

1. Entreprises concernées

7

Peuvent bénéficier de cette mesure les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1 500 000 € pour les entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logement, ou 450 000 € pour les autres entreprises. Ces montants sont appréciés hors taxes et annuellement ou par période de douze mois si l'exercice est supérieur à cette durée.

Lorsque l'activité de l'entreprise se rattache à la fois aux deux catégories d'opérations (ventes et prestations de service), le chiffre d'affaires global de l'entreprise ne devra pas excéder la limite des 1 500 000 euros et le chiffre d'affaires résultant des opérations autres que les ventes ou la fourniture de logement ne devra pas dépasser la limite des 450 000 euros.

Le chiffre d'affaires à prendre en compte est celui réalisé au titre de l'exercice précédant l'exercice au cours duquel la demande est formulée. Pour les entreprises nouvelles déposant une demande lors de leur première année d'activité, le chiffre d'affaires de référence est celui de l'année ou de l'exercice de création : le chiffre d'affaires réalisé entre le début d'activité et la date de la demande est ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au cours de l'exercice sans dépasser douze mois. A défaut de déclaration souscrite (entreprise au régime simplifié d'imposition, sans obligation déclarative), le chiffre d'affaires réalisé devra être précisé par l'entreprise dans sa demande.

S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés prévu à l'article 223 A du CGI, le chiffre d'affaires à retenir pour apprécier cette condition s'entend de la somme des chiffres d'affaires de la société ayant déposé la demande de rescrit et des autres sociétés membres du groupe fiscal à la clôture de l'exercice précédant l'exercice au cours duquel la demande est formulée.

L'examen des demandes des entreprises qui ne respectent pas les conditions de chiffre d'affaires sera limité à l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche à l'exclusion de toute validation des montants.

2. Objet de l'extension de la garantie

9

La demande doit porter sur la validation du montant des dépenses prévues aux a à j du II de l'article 244 quater B du CGI exposées au titre de l'année en cours, à l'exclusion par conséquent des dépenses d'innovation prévues au k du II du même article. Elle doit s'inscrire dans le cadre d'une demande, fondée sur les dispositions du 3° de l'article L. 80 B du LPF, d'appréciation de l'éligibilité du programme de recherche au bénéfice du crédit d'impôt recherche prévu à l'article 244 quater B du CGI et doit être déposée corrélativement.

Cette validation concerne aussi bien les dépenses déjà exposées au titre de l'exercice en cours que celles à exposer.

En cas de programme de recherche pluriannuel, les petites et moyennes entreprises pourront demander une validation du montant de ces dépenses de recherche au titre de chaque année du programme concerné.

Cette extension de la demande de rescrit à la validation du montant des dépenses de recherche ne présente pas un caractère obligatoire. Ainsi, les petites et moyennes entreprises peuvent déposer une demande de rescrit visant à obtenir une prise de position sur la seule éligibilité du programme de recherche au bénéfice du crédit d'impôt recherche.

II. Demande de l'entreprise

10

Une entreprise qui entend bénéficier de la garantie prévue par le 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#), doit adresser une demande en ce sens à l'administration. Seule une telle demande peut faire courir le délai de trois mois au terme duquel le silence gardé par l'administration vaut accord tacite.

Le 3° de l'article L. 80 B du LPF dispose que les demandes relatives au crédit d'impôt pour dépenses de recherche doivent être déposées au moins six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration spéciale, à partir d'une présentation écrite, précise et complète de la situation de fait.

A. Date limite de dépôt

20

La demande de prise de position formelle doit être déposée au moins six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration spéciale n° [2069-A-SD](#) (CERFA n° 11081).

Il est rappelé que cette déclaration spéciale doit être souscrite pour les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés avec le relevé de solde n° [2572-SD](#) (CERFA n° 12404) et pour les autres entreprises dans le même délai que la déclaration annuelle de résultat qu'elles sont tenues de souscrire en application de l'[article 53 A du CGI](#) ([BOI-BIC-RICI-10-10-60](#)).

Exemple : Si une société relevant de l'impôt sur les sociétés et clôturant ses exercices sociaux le 31 décembre de chaque année souhaite déposer conformément au 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#) une demande de rescrit au titre du crédit d'impôt recherche de l'année N, elle devra déposer sa demande au plus tard le 15 novembre N. Il est rappelé en effet que cette entreprise doit déposer son relevé de solde d'impôt sur les sociétés au plus tard le 15 mai N+1 en application du 2 de l'[article 1668 du CGI](#).

Lorsque le projet de recherche est pluriannuel, cette demande doit être effectuée au moins six mois avant la date limite de dépôt de la première déclaration spéciale relative à ce projet et être renouvelée chaque année pour les petites et moyennes entreprises sollicitant la validation du montant de leurs dépenses de recherche. En cas de modification du projet de recherche pluriannuel initialement soumis à l'administration (par exemple la modification de certaines composantes de ce projet), les entreprises ayant déjà obtenu une prise de position formelle confirmant l'éligibilité de leur projet au crédit d'impôt recherche peuvent solliciter une révision de cette décision. Cette demande de révision doit être déposée au moins six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration spéciale n° **2069-A-SD**. L'administration se prononce sur la demande de révision dans le délai de trois mois prévu au 3° de l'article L. 80 B du LPF.

Cette possibilité de demander une révision de la prise de position de l'administration à la suite d'une modification du projet de recherche initialement présenté est ouverte aux entreprises à compter du 1^{er} octobre 2016.

Les demandes initiales parvenues postérieurement au délai de six mois sont irrecevables. Elles ne peuvent donc pas donner lieu à acception tacite, faute de réponse dans le délai de trois mois. L'administration ne peut alors être engagée que par une réponse expresse, en vertu du 1° de l'article L. 80 B du LPF. Il en est de même des demandes de révision parvenues postérieurement au délai de six mois.

Les imprimés n° **2069-A-SD** et n° **2572-SD** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

23

Il est précisé que l'administration fiscale peut, dans ce cadre, sur le fondement de l'[article L. 103 A du LPF](#) et si elle l'estime nécessaire, solliciter l'avis des services relevant du ministère chargé de la recherche ou de l'Agence nationale de la recherche, tant sur le caractère scientifique et technique de l'activité de recherche développée par l'entreprise que sur la nature des dépenses réalisées et leur éligibilité au crédit d'impôt recherche au regard des dispositions prévues au II de l'[article 244 quater B du CGI](#).

En pratique, cet avis sera produit par une structure spécialisée située au siège de la société.

Dans un souci de transparence, il est également préconisé qu'une copie du rapport d'expertise soit systématiquement adressée par l'administration fiscale au contribuable concerné, qu'elle se soit ou non conformée à l'avis de l'expert.

Pour les petites et moyennes entreprises ayant demandé une validation du montant des dépenses de recherche (cf. [I-B § 5](#)), l'administration fiscale peut aussi solliciter l'avis des services relevant du ministère de la recherche sur cette validation.

25

Lorsque l'entreprise a déjà rempli ses obligations déclaratives en appliquant sous sa responsabilité le régime fiscal en cause, elle peut toutefois interroger l'administration dans le cadre d'un contrôle sur demande dans les conditions prévues par l'[article L. 13 CA du LPF](#).

B. Forme et contenu de la demande

30

La demande doit être écrite et signée par le contribuable lui-même ou par un représentant habilité.

Elle doit en premier lieu préciser qu'elle porte sur le crédit d'impôt pour dépenses de recherche prévu par l'[article 244 quater B du CGI](#). Elle doit ensuite donner une présentation précise, complète et sincère du projet de dépenses de recherche en cause. Enfin, chaque demande de rescrit doit porter sur l'examen d'un seul projet à la fois. Si l'entreprise souhaite obtenir des avis sur plusieurs projets, elle doit déposer autant de demandes de rescrits.

La demande de révision d'une prise de position faisant suite à la modification du projet de recherche initialement décrit à l'administration doit renvoyer expressément au rescrit initialement délivré dont une copie est produite en annexe de celle-ci. Elle doit donner lieu à une présentation précise, complète et sincère des modifications envisagées par rapport aux renseignements fournis sur son projet pluriannuel de recherche dans le cadre de sa demande initiale de prise de position. Enfin, elle doit être adressée au service ayant délivré la prise de position initiale.

Les petites et moyennes entreprises souhaitant également obtenir la validation du montant de leurs dépenses de recherche (cf. [I-B § 5](#)) doivent expressément préciser, dans leur demande initiale, que l'avis de l'administration est également sollicité sur ce point.

Il est rappelé que la garantie instituée par l'[article L. 80 B du LPF](#) bénéficie aux seuls contribuables de bonne foi, c'est-à-dire qui mettent l'administration en état de se prononcer en pleine connaissance de cause sur la question posée. À cette fin, la demande doit apporter tous les éléments qui sont nécessaires pour apprécier si le demandeur remplit les conditions légales requises pour bénéficier du crédit d'impôt pour dépenses de recherche. Un contribuable ne pourra pas se prévaloir de la réponse de l'administration lorsqu'il aura fourni des éléments incomplets, imprécis ou inexacts.

Les demandes sont à établir sur papier libre, conformément aux modèles disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, dans le menu "Aide en ligne" situé en bas de la rubrique "Professionnel > Prévenir et résoudre mes difficultés > Je demande un rescrit". En cas de demande de révision d'une prise de position initiale faisant suite à la modification du projet de recherche (cf. [II-A § 20](#)), le demandeur adresse sa demande de révision sur papier libre conformément au modèle simplifié accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, accompagné d'une copie de la prise de position initiale.

Les petites et moyennes entreprises sollicitant la validation du montant de leurs dépenses exposées au cours de l'année doivent de même déposer une demande conforme au modèle, accompagnée des justificatifs permettant d'apprécier le montant de ces dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt recherche. La nature des justificatifs à fournir est détaillée dans le modèle de demande.

Pour faciliter le suivi de ces dépenses par les petites et moyennes entreprises préalablement au dépôt de leur demande de rescrit, ainsi que l'instruction de leur demande, un tableau récapitulatif de ces dépenses sous format dématérialisé doit être joint à la demande. Ce tableau de suivi est disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, dans le menu précisé ci-dessus.

C. Service auquel doit être adressée la demande

40

L'[article R*. 80 B-5 du LPF](#) prévoit que les demandes relatives au crédit d'impôt pour dépenses de recherches doivent être adressées à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives.

50

Les demandes doivent être adressées par la voie postale, sous pli recommandé avec demande d'accusé de réception, ou déposées auprès de l'administration contre décharge conformément à l'[article R*. 80 B-2 du LPF](#). Seules les demandes présentées selon ces modalités sont susceptibles de faire courir le délai de trois mois en application des dispositions de l'[article R*. 80 B-6 du LPF](#).

60

Lorsque la demande parvient à un service géographiquement ou matériellement incompétent, ce service la transmet sans délai au service compétent et en informe l'auteur de la demande. Dans ce cas, le délai prévu au 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#) court à compter de la date de réception par le service compétent saisi.

70

En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi au sens de l'[article L. 80 A du LPF](#) et de l'[article L. 80 B du LPF](#) n'a pas à saisir, pour une même demande ou l'application d'une même disposition, plusieurs services différents, d'autant que, dans l'hypothèse d'une erreur du contribuable sur le lieu de dépôt, il appartient à l'administration de transmettre sa demande au service compétent et de l'en informer.

80

Par conséquent, la saisine par un contribuable (ou son représentant) de plusieurs services, simultanément ou successivement, sans que chacun en soit expressément informé, pourra en règle générale être considérée comme abusive, en particulier s'il est relevé, par exemple, l'absence manifeste de tout fondement à agir ainsi ou le caractère malintentionné d'une telle démarche visant notamment à rechercher la multiplication des prises de position de l'administration sur une même demande. Dans une telle situation, la bonne foi du contribuable au sens de l'[article L. 80 A du LPF](#) et de l'[article L. 80 B du LPF](#) ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

III. Instruction de la demande

A. Procédure de consultation par l'administration fiscale

1. Entités consultées

90

En application des dispositions du 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#), lorsque l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche présenté par l'entreprise le nécessite, l'administration fiscale peut solliciter l'avis des services relevant du ministère chargé de la recherche ou de l'un des organismes chargés de soutenir l'innovation dont la liste est fixée au c de l'[article R*. 80 B-5 du LPF](#). Cette possibilité peut être mise en œuvre pour les demandes initiales et les demandes de révision.

95

L'administration fiscale peut aussi solliciter l'avis des services relevant du ministère de la recherche sur le montant des dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt recherche, lorsqu'une petite ou moyenne entreprise a demandé une validation de ce montant (cf. [I-B § 5](#)).

100

En revanche, l'appréciation de toutes les conditions d'application du crédit d'impôt pour dépenses de recherche autres que celles tenant au caractère scientifique et technique du projet de recherche et, le cas échéant, celles tenant au montant de ces dépenses pour les petites et moyennes entreprises demeure de la seule compétence de l'administration fiscale.

110

Seule l'Agence nationale de la recherche (ANR) figure parmi les organismes chargés de soutenir l'innovation pouvant être sollicités pour avis conformément au c de l'[article R*. 80 B-5 du LPF](#).

120

Conformément aux termes du 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#) et du c de l'[article R*. 80 B-5 du LPF](#), l'administration fiscale ne peut solliciter l'avis que d'un seul des services ou organisme mentionnés au [III-A-1 § 90 à 110](#).

130

Selon les cas, l'avis sollicité est rendu par :

- s'agissant des services relevant du ministère chargé de la recherche, en principe la délégation régionale à la recherche et à la technologie dont relève territorialement l'établissement où sera réalisé le projet, ou la direction générale pour la recherche et l'innovation ;

- ou par l'Agence nationale de la recherche située à Paris.

140

Lorsque l'administration fiscale entend consulter les services relevant du ministère chargé de la recherche, il est précisé que dans l'hypothèse où la réalisation du projet est envisagée au sein de plusieurs établissements qui ne sont pas situés dans le même ressort territorial au regard du **III-A-1 § 130** elle peut indifféremment solliciter l'avis de l'une des délégations régionales à la recherche et à la technologie parmi celles dont relève territorialement les établissements où sera réalisé le projet.

150

En application du d de l'[article R*. 80 B-5 du LPF](#), lorsque la demande présentée est incomplète, les responsables des services ou de l'organisme consulté peuvent, au même titre que les services de l'administration fiscale, demander à l'entreprise les éléments complémentaires nécessaires pour instruire la demande.

160

Les personnes membres des services ou de l'organisme consulté sont tenues par ailleurs au secret professionnel dans les conditions prévues à l'[article L. 103 du LPF](#). La violation de cette obligation est punie des peines prévues à l'[article 226-13 du code pénal](#). Il est précisé à cet égard que les experts nommés par ailleurs par ces services ou cet organisme sont également tenus au secret professionnel en application de l'article L. 103 du LPF et donc passibles des mêmes sanctions pénales en cas de divulgation des informations concernant les entreprises qui leur sont confiées.

2. Notification obligatoire de l'avis

170

En application du 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#) dont les modalités d'application sont précisées au e de l'[article R*. 80 B-5 du LPF](#), l'avis rendu par les services relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation mentionnés au **III-A-1 § 90 à 110** est notifié simultanément, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal, au demandeur et au service des impôts auquel la demande d'appréciation a été adressée. Lorsque l'administration fiscale a sollicité l'avis des services sur la nature des dépenses réalisées et leur éligibilité au crédit impôt recherche, l'intégralité de l'expertise sera adressée au contribuable.

Remarque : Le service des impôts en charge de l'instruction de la demande peut être selon les cas la direction départementale des finances publiques ayant reçu la demande, la direction des grandes entreprises pour les entreprises relevant de la compétence de cette direction ou les services centraux de la direction générale des finances publiques.

3. Portée de l'avis

a. Appréciation du caractère scientifique et technique

180

Conformément aux dispositions du 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#), l'avis favorable rendu par les services relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation

mentionnés au [III-A-1 § 90 à 110](#) lie l'administration fiscale, dès lors qu'il a été notifié à cette dernière dans les conditions indiquées au [III-A-2 § 170](#) et en tant qu'il porte sur le caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche. En revanche, lorsque l'administration fiscale a également saisi le ministère chargé de la recherche sur la nature des dépenses réalisées et leur éligibilité, l'avis ne constitue qu'un simple avis dont le contenu et les conclusions ne lient pas l'administration.

190

L'administration fiscale ne peut alors rejeter la demande du contribuable que pour un motif tiré de ce qu'une autre des conditions mentionnées à l'[article 244 quater B du CGI](#) n'est pas satisfaite.

Par exemple, l'administration fiscale peut, dans le délai de trois mois, formuler une réponse défavorable à la demande présentée pour le ou les motifs suivants :

- l'entreprise n'est pas soumise à un régime réel d'imposition ;

- les dépenses envisagées ne correspondent pas à des opérations localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale ;

- les dépenses prévues ne sont pas éligibles au crédit d'impôt, eu égard à leur nature, en application du j du II de l'article 244 quater B du CGI ;

- les dépenses d'innovation prévues au k du II de l'article 244 quater B du CGI ne sont pas éligibles quant à leur nature ou à défaut de respect de la définition de micro, petites et moyennes entreprises au sens du droit communautaire.

b. Appréciation du montant des dépenses de recherche exposées par les PME

200

Lorsqu'une petite ou moyenne entreprise a sollicité une prise de position sur le montant des dépenses de recherche au titre de l'année en cours et que l'administration fiscale a sollicité l'avis des services relevant du ministère chargé de la recherche, celui-ci lie l'administration fiscale sous les mêmes conditions et avec les mêmes effets que l'avis formulé sur l'appréciation du caractère scientifique et technique du programme de recherche.

210

L'administration fiscale ne peut alors rejeter la demande du contribuable que pour un autre motif. Par exemple, l'entreprise n'a pas la qualité de petite et moyenne entreprise définie au [I-B-1 § 7](#).

B. Demande d'éléments complémentaires

220

Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à son instruction, l'administration invite le contribuable à produire les éléments manquants. Il est précisé que les demandes d'éléments

complémentaires peuvent émaner aussi bien de l'administration fiscale que des services chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation mentionnés au [III-A-1 § 90 à 110](#), lorsque ceux-ci ont été saisis pour avis.

La demande d'éléments complémentaires doit être adressée au contribuable, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception. Les éléments complémentaires sont adressés à l'administration selon les mêmes modalités que la demande initiale : par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge.

Aucun délai n'est prévu pour la fourniture des éléments complémentaires, mais dans cette situation, le délai de trois mois à l'expiration duquel le silence de l'administration vaut accord tacite ne court qu'à compter de la réception par l'administration demanderesse de la totalité du dossier.

C. Réponse de l'administration

1. Obligation de motivation des réponses de l'administration fiscale

230

L'obligation de motivation des réponses de l'administration fiscale est expressément mentionnée au 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#). Ainsi, lorsque l'administration fiscale répond défavorablement à une demande d'appréciation, elle doit en préciser les motifs au demandeur.

240

Par conséquent, une réponse négative non motivée ou insuffisamment motivée équivaut, dès lors que le délai de trois mois est écoulé, à un accord tacite ultérieurement opposable à l'administration fiscale en cas de contrôle fiscal.

2. Décompte du délai de réponse de trois mois

250

Le délai de réponse de trois mois prévu au 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#) est déterminé de la manière suivante.

a. Point de départ

260

En application de l'[article R*. 80 B-6 du LPF](#), le délai de trois mois commence à courir à compter de la réception de la demande par l'administration. Lorsque la demande parvient à un service géographiquement ou matériellement incompétent, ce service la transmet sans délai au service compétent et en informe l'auteur de la demande. Dans ce cas, le délai prévu à au 3° de l'[article L. 80 B du LPF](#) court à compter de la date de réception par le service compétent saisi.

270

Par ailleurs, dans l'hypothèse où la demande imprécise ou incomplète ne permet pas à l'administration de se prononcer, le délai au terme duquel la demande est réputée acceptée ne court qu'à compter de la réception des pièces requises.

b. Point d'arrivée

280

Le délai de trois mois se calcule de quantième à quantième. Il commence à courir le jour de la réception de la demande ou des derniers éléments complémentaires et expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième, à minuit.

Exemple : Soit une demande reçue le 10 mai N, le délai de trois mois expire le 10 août N à minuit.

290

A défaut de quantième identique, le délai expire le dernier jour du mois.

Exemple : Soit une demande reçue le 31 mars N, le délai de trois mois expire le 30 juin N à minuit.

300

Le délai qui expirerait normalement un samedi, un dimanche ou un jour férié ou chômé, est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant.

IV. Étendue de la garantie prévue au 3° de l'article L. 80 B du LPF

310

La portée de la garantie dépend de la suite donnée par l'administration des impôts, dans le délai de trois mois, à la demande d'appréciation présentée.

A. L'administration a répondu dans le délai de trois mois

320

Seule une réponse émanant de l'administration fiscale peut valoir prise de position formelle sur la situation de fait du contribuable au regard du crédit d'impôt pour dépenses de recherche. L'avis éventuellement rendu par les services du ministère de la recherche ne peut constituer une telle prise de position.

Trois situations peuvent se présenter.

1. La réponse de l'administration fiscale est négative

330

L'administration ne partage pas les conclusions du contribuable au vu de la situation exposée dans la demande et lui fait connaître son désaccord. Elle prend alors formellement position dans un sens différent de celui envisagé par le contribuable.

340

Ce dernier peut décider de passer outre l'avis de l'administration, mais s'expose alors à des rehaussements en cas de contrôle.

2. La réponse de l'administration fiscale est positive

350

La réponse de l'administration fiscale vaut prise de position formelle sur la situation de fait de l'entreprise au regard du crédit d'impôt pour dépenses de recherche. L'administration est engagée par sa réponse dans les conditions prévues à l'article L. 80 A du LPF et au 1° de l'article L. 80 B du LPF et ne saurait exercer son droit de reprise en se fondant sur une appréciation différente du projet de recherche qui a fait l'objet de la demande.

3. La réponse de l'administration est positive mais comporte des conditions

360

L'administration ne sera engagée par sa réponse que dans la mesure où l'entreprise aura satisfait les conditions qui y sont énoncées.

B. L'administration n'a pas répondu dans le délai de trois mois

370

La réponse tacite de l'administration des impôts vaut prise de position sur l'appréciation de la situation de fait de l'entreprise au regard du texte légal en cause. Cette réponse fait donc obstacle à la remise en cause du crédit d'impôt recherche, qui serait fondée sur une appréciation différente du projet de dépenses de recherche qui a fait l'objet de la demande.

380

Bien entendu, le contribuable ne peut opposer la position de l'administration, qu'elle soit explicite ou tacite, que si l'ensemble des conditions requises en matière de garantie contre les changements de doctrine est réuni. Ainsi, il faut notamment que la situation réelle corresponde à la situation décrite dans la demande.

C. Inopposabilité aux tiers

390

En outre, la réponse présente un caractère relatif, c'est-à-dire que la garantie ne peut s'appliquer qu'au projet de recherche objet de la demande. La réponse de l'administration ne saurait bénéficier à un autre projet, non visé dans la demande. De même, la réponse ne vaut que pour l'entreprise concernée : un contribuable ne saurait opposer la réponse faite à un autre.

D. Voies de recours possibles

400

Si l'administration ne partage pas les conclusions du contribuable au vu de la situation exposée dans la demande et lui fait connaître son désaccord, elle prend alors formellement position dans un sens différent de celui envisagé par le contribuable.

410

S'il ne partage pas l'avis de l'administration, le contribuable a la faculté de solliciter un second examen dans les conditions prévues à l'[article L. 80 CB du LPF \(BOI-SJ-RES-10-30\)](#), sous réserve des dispositions spécifiques à la validation du montant des dépenses (cf. **V § 430**).

420

Il peut aussi décider de passer outre l'avis de l'administration, mais s'expose alors à des rehaussements en cas de contrôle.

V. Étendue de la garantie en faveur des PME s'agissant de la validation du montant des dépenses exposées au cours de l'année

430

En complément des éléments présentés au [IV § 310 et suivants](#), sont apportées les précisions suivantes.

Lorsqu'une entreprise a sollicité une confirmation du montant des dépenses de recherche exposées au titre de l'année en cours (cf. [I-B § 5](#)), l'administration fiscale valide, à la date de dépôt de la demande de rescrit, un montant pour chaque catégorie de dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt recherche eu égard aux éléments fournis par l'entreprise, sous réserve que les dépenses soient effectivement engagées conformément à leur objet et qu'elles soient justifiées ultérieurement. Ce montant constitue un plancher de dépenses éligibles au regard des justificatifs produits par l'entreprise à la date de dépôt de la demande de rescrit.

Remarque : Il appartiendra à l'entreprise de diminuer, le cas échéant, ce montant pour l'ajuster aux dépenses réellement comptabilisées pour le cas où elles s'avèreraient être inférieures à celles présentées dans le cadre de la procédure de rescrit.

L'administration fiscale est ainsi engagée par sa réponse dans les conditions prévues à l'[article L. 80 A du LPF](#) et au 1° de l'[article L. 80 B du LPF](#) sur ce montant plancher de dépenses prévues aux a à j du II de l'[article 244 quater B du CGI](#).

Cette réponse fait donc obstacle à la remise en cause du montant du crédit d'impôt recherche au titre de ces dépenses, qui serait fondée sur une appréciation différente des informations présentées par l'entreprise.

Dans le cadre de cette extension doctrinale, l'entreprise pourra solliciter un second examen de sa situation, sur le fondement des dispositions de l'[article L. 80 CB du LPF](#), au regard du caractère scientifique et technique du projet mais non quant au montant plancher finalement retenu. En effet, au vu des éléments contenus dans le rescrit émis par l'administration fiscale et des événements intervenus postérieurement à la date de dépôt de la demande de rescrit, il appartient à l'entreprise de fixer, sous sa propre responsabilité, le montant de son crédit d'impôt recherche lors du dépôt de la déclaration spéciale n° **2069-A-SD** (CERFA n° 11081), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr et, le cas échéant, de corriger à la hausse ou à la baisse le montant plancher de ces dépenses de recherche.