RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-RES-10-20-20-30-20161005
Date de publication : 05/10/2016
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 du ministre chargé de la recherche ou d'un organisme chargé de soutenir l'innovation

---

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 3 : Rescrit applicable en matière de crédit d'impôt recherche aux demandes d'appréciation présentées par les entreprises auprès du ministre chargé de la recherche ou d'un organisme chargé de soutenir l'innovation

Sommaire :

I. Champ d'application de la garantie prévue au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF
II. Demande de l’entreprise
- A. Forme, destinataire et modalités de transmission
  - 1. Forme
  - 2. Destinataire et modalités de transmission
- B. Communication de la demande à l'administration fiscale pour information
- C. Décompte du délai de réponse de trois mois
  - 1. Point de départ
  - 2. Point d'arrivée

III. Instruction de la demande par le service ou l’organisme saisi
- A. Objet de l’instruction
- B. Service ou organisme instructeur
- C. Demande d’éléments complémentaires

IV. Portée de la garantie prévue au 3° bis de l'article L 80 B du LPF
A. Réponse du service ou de l'organisme consulté dans le délai de trois mois
1. Réponse positive
a. Notification de la prise de position formelle au demandeur et à l'administration fiscale
b. Conséquence du défaut de notification à l'administration fiscale
c. Conséquence du retard de notification à l'administration fiscale
2. Réponse positive mais comportant des conditions
3. Réponse négative
a. Obligation de motivation
b. Notification de la prise de position formelle au demandeur et à l'administration fiscale
B. Défaut de réponse dans le délai de trois mois
C. Voies de recours
V. Précisions complémentaires
A. Caractère antérieur de la demande
B. Tolérance : demande sur le caractère scientifique et technique et sur l'application d'une règle fiscale

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

1

Conformément aux dispositions du 3° bis de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales (LPF), les entreprises qui souhaitent obtenir une prise de position formelle sur le caractère scientifique et technique de leur projet de dépenses de recherche peuvent saisir directement les services relevant du ministère chargé de la recherche ou l'un des organismes chargés de soutenir l'innovation sans l'intermédiaire de l'administration fiscale. Les organismes appelés à intervenir dans le cadre de cette nouvelle procédure sont les mêmes que ceux prévus à l'article R*. 80 B-5 du LPF, à savoir :

- l'Agence nationale de la recherche (ANR).

10

La prise de position favorable du service ou de l'organisme saisi, notifiée dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande, est opposable à l'administration fiscale en cas de contrôle ultérieur. L'absence de réponse du service ou de l'organisme consulté dans ce même délai vaut réponse implicite favorable également opposable aux services fiscaux.

II. Demande de l'entreprise

A. Forme, destinataire et modalités de transmission

1. Forme

20

Le contenu de la demande d'appréciation, fixé par l'article R*. 80 B-6-1 du LPF, est pour l'essentiel similaire à celui des demandes présentées en application du 3° de l'article L. 80 B du LPF (BOI-SJ-RES-10-20-20-20).

30

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

Les demandes sont à établir sur papier libre, conformément aux modèles accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Les modèles de demande de rescrits spécifiques ».

Il est précisé à cet égard, que l'état prévisionnel des dépenses de recherche développement prévu par cet arrêté est transmis à titre informatif au service ou à l'organisme consulté afin que celui-ci dispose d'un dossier complet lui permettant d'appréhender toutes les facettes du projet développé par l'entreprise.

40

Pour être recevable, cette demande doit être antérieure d'au moins six mois à la date limite de dépôt de la déclaration spéciale n° **2069-A-SD** (CERFA n° 11 081 accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr).

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 (imprimé n° **2572-SD**, CERFA n°12 404 accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr) 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° bis 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

Les demandes qui parviennent postérieurement sont irrecevables au titre du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF et ne peuvent ouvrir droit à la garantie prévue par cet article. En revanche, l'entreprise peut alors demander à bénéficier de la procédure de rescrit prévue au 1° de l'article L. 80 B du LPF auprès de l'administration fiscale (cf. V-A § 410).

50

Elle doit comporter tous les éléments utiles pour apprécier le caractère scientifique et technique du projet et comporter une présentation précise, complète et sincère de ce dernier. La garantie prévue au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF ne trouve effectivement à s'appliquer que si le demandeur est de bonne foi et met le service ou l'organisme consulté en état de se prononcer en pleine connaissance de cause sur la question posée.

60

En outre, la demande doit préciser les coordonnées du service des impôts auprès duquel l'entreprise est tenue de souscrire ses déclarations de résultats afin de permettre la notification de la prise de position du service ou de l'organisme consulté à l'administration fiscale, qui constitue une condition d'application de la garantie instaurée, conformément à l'alinéa 2 du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF.

2. Destinataire et modalités de transmission

70

En application de l'article R*. 80 B-6-1 du LPF, la demande est présentée auprès de l'un des services ou organismes mentionné au III-A-1 § 90 du BOI-SJ-RES-10-20-20-20 à savoir :

- les services relevant du ministère chargé de la recherche ;

- ou l'Agence nationale de la recherche (ANR).

80

Concrètement, selon les cas, le service ou l'organisme compétent pour recevoir la demande est :

- la délégation régionale à la recherche et à la technologie dans le ressort territorial de laquelle se situe l'établissement où sera réalisé le projet (La liste et les coordonnées des délégations régionales à la recherche et à la technologie (D.R.R.T.) sont disponibles sur le site www.enseignementsup-recherche.gouv.fr à la rubrique "Ministère > Mission et organisation > Délégations régionales à la recherche et à la technologie")

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

Remarque : Adresse postale : Agence Nationale de la Recherche, Département DPC/CIR, 212, rue de Bercy 75012 Paris. Tel : 01.78.09.80.10.

90

Lorsque le demandeur saisit les services relevant du ministère chargé de la recherche en application du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF, 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 paragraphe ci-dessus**,** la demande peut être présentée auprès de l'une des délégations régionales à la recherche et à la technologie parmi celles dans le ressort desquelles sont situés les établissements où sera réalisé le projet (cf. **II-A-2 § 80**).

100

Conformément au c de l'article R*. 80 B-6-1 du LPF, la demande doit être adressée au service ou à l'organisme susmentionné par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal ; elle peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge auprès de ce dernier.

B. Communication de la demande à l'administration fiscale pour information

110

Conformément au a de l'article R*. 80 B-6-3 du LPF, le service relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation qui reçoit la demande, en adresse, dès réception, une copie par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal au service des impôts auprès duquel le demandeur est tenu de souscrire ses déclarations de résultats, en mentionnant la date de réception de la demande.

120

Lorsque la demande est retransmise par le service local initialement destinataire au directeur général pour la recherche et l'innovation (cf. en ce sens, les dispositions prévues au d de l'article R*. 80 B-6-1 du LPF), ce service transmet une copie de la demande d'appréciation aux services de la DGFiP comme indiqué ci-dessus en indiquant la date de cette retransmission. Le demandeur est informé simultanément de cette retransmission par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal en application du a de l'article R*. 80 B-6-3 du LPF. S'agissant des services relevant du ministère chargé de la recherche, la direction générale pour la recherche et l'innovation peut être notamment amenée à instruire les demandes les plus complexes ou présentées par les entreprises les plus importantes.

130

L'obligation de communication d'information ainsi prévue a pour objet de permettre à l'administration fiscale d'identifier précisément le service instructeur de la demande présentée en application du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF, compte tenu des conséquences fiscales attachées à la prise de position du service ou de l'organisme consulté (opposabilité en cas de contrôle ultérieur) ou à l'absence de position prise dans un délai de trois mois (qui équivaut à une décision favorable implicite également opposable).

C. Décompte du délai de réponse de trois mois

140

Le délai de réponse de trois mois prévu au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF est déterminé de la manière suivante :

1. Point de départ

150

Conformément à l'article R*. 80 B-6-2 du LPF, ce délai court en principe à compter de la réception de la demande d'appréciation par la délégation régionale à la recherche et à la technologie ou par l'Agence nationale de la recherche (cf. III-C § 240 en cas de demande incomplète).

160

Lorsque la demande parvient à un service ou un organisme incompétent, celui-ci doit la transmettre sans délai au service ou organisme habilité à recevoir cette demande et en informe l'auteur de la demande. Dans cette hypothèse, le délai prévu au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF court à compter de la date de réception par le service ou l'organisme compétent.

Remarque : Cela peut concerner en pratique le cas où la demande est présentée auprès des services relevant du ministère chargé de la recherche.

170

Selon les dispositions prévues au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF et à l'article R*. 80 B-6-1 du LPF, un contribuable (ou son représentant) n'est pas fondé à saisir simultanément ou successivement, pour une même demande, deux services ou organisme différents.

180

Par conséquent, si le demandeur saisit deux services ou organismes différents (exemple : délégation à la recherche et à la technologie dont dépend l'établissement et Agence nationale de la recherche) sans que chacun en soit expressément informé, cela pourra en règle générale être considéré comme

abusif, 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 sur une même demande. Dans une telle situation, la bonne foi du contribuable ne pourrait être retenue, ses demandes ne pourraient alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables aux services fiscaux.

2. Point d'arrivée

190

Celui-ci est déterminé selon les modalités prévues au III-C-2-b § 280 à 300 du BOI-SJ-RES-10-20-20-20.

III. Instruction de la demande par le service ou l'organisme saisi

A. Objet de l'instruction

200

Le service relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation consulté ne peut se prononcer que sur le caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche présenté par le demandeur. L'examen de la demande ne porte donc pas sur l'appréciation des autres conditions prévues à l'article 244 quater B du CGI.

B. Service ou organisme instructeur

210

En principe, c'est le service ou l'organisme compétent pour recevoir la demande mentionné au II-A-2 § 70 qui en assure l'instruction.

220

Toutefois, comme indiqué au II-B § 110, la demande peut être retransmise pour instruction par le service local initialement destinataire à la direction générale pour la recherche et l'innovation, en application des dispositions prévues au 1° du d de l'article R*. 80 B-6-1 du LPF. L'administration fiscale et le demandeur en sont informés conformément au a de l'article R*. 80 B-6-3 du LPF.

230

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.

C. Demande d'éléments complémentaires

240

Lorsque la demande d'appréciation est incomplète, le responsable du service ou de l'organisme compétent pour l'instruire mentionné au d de l'article R*. 80 B-6-1 du LPF peut demander à l'entreprise, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal, de produire les éléments complémentaires nécessaires. Les éléments complémentaires doivent lui être adressés par le demandeur selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal ou par dépôt contre décharge.

250

Le délai de trois mois court à compter de la réception des compléments demandés (LPF, art. R*. 80 B-6-2).

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

260

La portée de la garantie dépend de la suite donnée par le service ou l'organisme consulté, dans le délai de trois mois, à la demande d'appréciation présentée.

A. Réponse du service ou de l'organisme consulté dans le délai de trois mois

270

Trois situations peuvent se présenter.

1. Réponse positive

a. Notification de la prise de position formelle au demandeur et à l'administration fiscale

280

La prise de position formelle des services relevant du ministère chargé de la recherche ou de l'organisme chargé de soutenir l'innovation consulté sur le caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche est opposable à l'administration fiscale en cas de contrôle ultérieur, à la condition que cette réponse lui ait été préalablement notifiée.

290

À cet égard, en application du b de l'article R*. 80 B-6-3 du LPF, le responsable du service ou de l'organisme ayant instruit la demande (cf. III-B § 210) notifie cette réponse simultanément par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal au demandeur et au service des impôts auprès duquel le demandeur est tenu de souscrire ses déclarations de résultats.

b. Conséquence du défaut de notification à l'administration fiscale

300

La notification à l'administration fiscale de la prise de position formelle des services relevant du ministère chargé de la recherche ou de l'organisme chargé de soutenir l'innovation consulté est une

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

Remarque : Voir en ce sens les rapports parlementaires présentant le dispositif (Assemblée nationale : rapport de M. Jean-Paul Charié pour la Commission des affaires économiques et avis de La Commission des finances présenté par M. Nicolas Forissier ; Sénat : rapport de MM Laurent Béteille, Elizabeth Lamure et Philippe Marini).

310

Ainsi, cette garantie n'est pas applicable lorsque la prise de position formelle n'a pas été notifiée à l'administration fiscale, alors même qu'elle aurait été transmise au demandeur. Par conséquent, dans ce cas, l'entreprise peut bien entendu se prévaloir de cette réponse auprès de l'administration fiscale mais cette dernière ne sera pas liée par le contenu de cette prise de position.

c. Conséquence du retard de notification à l'administration fiscale

320

Les services relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation consulté doivent notifier leur prise de position formelle à l'administration fiscale dans le délai de trois mois prévu au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF décompté comme indiqué aux II-C § 140 à 190, à partir de la réception, par lesdits services ou l'organisme, de la demande de l'entreprise, ou si la demande est incomplète et a fait l'objet d'une demande d'éléments complémentaires, à partir de la réception des compléments demandés.

330

À défaut, l'entreprise peut bien entendu se prévaloir auprès de l'administration fiscale de la réponse favorable lui ayant été adressée par les services relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation consulté mais cette dernière ne sera pas liée par le contenu de cette prise de position.

2. Réponse positive mais comportant des conditions

340

La réponse faite par le service ou l'organisme consulté n'est opposable à l'administration fiscale que dans la mesure où l'entreprise aura satisfait aux conditions qui y sont énoncées.

3. Réponse négative

a. Obligation de motivation

350

Lorsque les services relevant du ministère chargé de la recherche ou l'organisme chargé de soutenir l'innovation mentionné ci-avant répondent défavorablement à une demande, ils doivent en exposer les motifs au demandeur.

360

Une réponse négative non motivée ou insuffisamment motivée équivaut, dès lors que le délai de trois mois prévu au 3° bis de l'article L. 80 B du LPF est écoulé, à une décision favorable implicite ultérieurement opposable à l'administration fiscale en cas de contrôle fiscal.

b. Notification de la prise de position formelle au demandeur et à l'administration fiscale

370

Conformément aux dispositions du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF et au b de l'article R*. 80 B-6-3 du LPF, la réponse doit être notifiée simultanément au demandeur et au service des impôts auprès duquel celui-ci dépose ses déclarations de résultats, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal.

B. Défaut de réponse dans le délai de trois mois

380

Le défaut de réponse, dans le délai de trois mois, des services du ministère de la recherche ou de l'organisme chargé de soutenir l'innovation consulté équivaut à une réponse favorable implicite sur le caractère scientifique et technique du projet de recherche le rendant éligible au crédit d'impôt pour dépenses de recherche. Celle-ci est opposable à l'administration fiscale en cas de contrôle ultérieur.

C. Voies de recours

390

Si le contribuable ne partage pas l'avis du ministre en charge de la recherche qu'il a saisi directement sur le caractère scientifique et technique de son projet de dépenses de recherche, il a la faculté de solliciter la mise en œuvre des dispositions prévues à l'article L. 80 CB du LPF (BOI-SJ-RES-10-30).

Sa demande est examinée par un collège national dont la composition est fixée par arrêté du ministre en charge de la recherche (LPF, art. R*. 80 CB-6)

Il est également admis que cette faculté soit ouverte lorsque la demande de second examen fait suite à une réponse de l'Agence Nationale de la Recherche.

400

Le contribuable peut également décider de passer outre cet avis, mais s'expose alors à des rehaussements en cas de contrôle de l'administration fiscale.

V. Précisions complémentaires

A. Caractère antérieur de la demande

410

Comme indiqué au II-A-1 § 20, la demande d'appréciation présentée sur le fondement du 3° bis de l' article L. 80 B du LPF doit être antérieure de six mois à la date limite de dépôt de la déclaration spéciale n° **2069-A-SD** (CERFA n° 11 081). Les demandes qui parviennent postérieurement sont donc irrecevables et ne peuvent donc pas donner lieu à la procédure d'accord tacite prévue par cet article.

420

Toutefois, l'entreprise qui a mis en œuvre les opérations de recherche bénéficie également dans ce cas de procédures permettant de lui garantir une sécurité juridique en ce qui concerne l'éligibilité de ces opérations au crédit d'impôt recherche. Elle peut ainsi, selon son choix :

- soit demander à bénéficier de la procédure de rescrit prévue au 1° de l'article L. 80 B du LPF dans le cadre d'une demande d'appréciation présentée auprès de l'administration fiscale (voir en ce sens les précisions énoncées au II § 10 et suivants du BOI-SJ-RES-10-20-20-20**)** ;

- soit s'assurer, dans le cadre d'un contrôle à la demande sollicité auprès de l'administration fiscale sur le fondement de l'article L. 13 CA du LPF que les dépenses réalisées sont effectivement éligibles au crédit d'impôt recherche ; celui-ci peut avoir lieu, avant ou après dépôt des déclarations y afférentes (BOI-CF-PGR-40-10).

B. Tolérance : demande sur le caractère scientifique et technique et sur l'application d'une règle fiscale

430

Au-delà de l'appréciation du caractère scientifique et technique de son projet, la faculté est offerte aux entreprises de solliciter, au titre des dispositions du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF, une prise de position sur l'application d'une règle fiscale dans sa demande de rescrit sur le caractère scientifique et technique de son projet.

440

Lorsque l'entreprise a sollicité une prise de position sur l'application d'une règle fiscale, la réponse apportée par l'administration fiscale fait l'objet d'un courrier signé par le bureau des agréments et rescrits de la DGFiP, notifiée conjointement avec celle du service en charge de la recherche ou de l'organisme chargé de soutenir l'innovation désigné par décret.

450

Chaque intervenant est responsable de la réponse de sa compétence. La réponse conjointe est adressée par le service en charge de la recherche ou par l'organisme chargé de soutenir l'innovation par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal.

460

La réponse de l'administration fiscale vaut prise de position formelle sur la situation de fait de l'entreprise au regard des règles fiscales relatives au crédit d'impôt pour dépenses de recherche.

L'administration fiscale 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. En particulier, elle ne saurait exercer son droit de reprise en se fondant sur une appréciation différente de la situation de fait qui a fait l'objet de la demande. En contrepartie, la réponse ne sera opposable que si les conditions de mise en œuvre du crédit d'impôt recherche sont identiques à celles présentées de bonne foi au service en charge d'instruire la demande de rescrit et conformes à la réponse apportée. À cet égard, si la réponse de l'administration fiscale est positive mais comporte des réserves, l'administration ne sera engagée par sa réponse que dans la mesure où l'entreprise aura tenu compte des réserves exprimées.

470

L’opposabilité de la réponse est limitée aux dispositions relatives au crédit d’impôt en faveur de la recherche. En effet, la réponse n’emporte pas approbation des autres conséquences fiscales pouvant résulter des dépenses présentées dans la demande. En particulier, elle est sans incidence sur la déductibilité ou non de ces dépenses pour la détermination du résultat imposable de l’entreprise.

480

Si le contribuable ne partage pas l'avis notifié par l'administration fiscale à la suite d'une demande sur l'application d’une règle fiscale formulée dans le cadre des dispositions du 3° bis de l'article L. 80 B du LPF, il a la faculté de solliciter la mise en œuvre des dispositions de l'article L. 80 CB du LPF. Sa demande, limitée au seul avis de l'administration fiscale sur la règle fiscale, est examinée par le collège national de la DGFiP. En effet, celui-ci n’est pas compétent pour les positions prises sur le caractère scientifique et technique des projets de recherche.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 06/06/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/639-PGP.html/identifiant=BOI-SJ-RES-10-20-20-30-20161005