

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE NANTES

1ère chambre

2 février 2017

M. BATAILLE, président
M. Hubert DELESALLE, rapporteur
M. JOUNO, rapporteur public
FIELDFISHER, avocat

N° 15NT02766

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Editions de France a demandé au tribunal administratif de Nantes, d'une part, de la décharger des cotisations supplémentaires, en droits et pénalités, d'impôt sur les sociétés au titre des exercices 2008 et 2009 et, d'autre part, de lui accorder le remboursement des sommes de 109 188 euros et 68 129 euros en raison de l'éligibilité au crédit d'impôt recherche au titre des exercices clos en 2008 et 2009 du projet de recherche et développement concernant les techniques d'optimisation du référencement d'un site internet.

Par un jugement n° 1301314 du 10 juillet 2015, le tribunal administratif de Nantes a rejeté ses demandes.

Procédure devant la cour :

Par une requête enregistrée le 9 septembre 2015, la société Editions de France, représenté par MeA..., demande à la cour :

1°) d'annuler ce jugement ;

2°) de la décharger des cotisations supplémentaires, en droits et pénalités, d'impôt sur les sociétés au titre des exercices 2008 et 2009 ;

3°) de lui accorder le remboursement des sommes de 109 188 euros et 68 129 euros, majorées des intérêts moratoires prévues par l'article L. 208 du livre des procédures fiscales en raison de l'éligibilité au crédit d'impôt recherche au titre des exercices clos en 2008 et 2009 du projet de recherche et développement concernant les techniques d'optimisation du référencement d'un site internet ;

4°) de mettre à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 10 000 euros en application

de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- elle a droit à un crédit d'impôt recherche au titre de ses travaux d'opérations de développement expérimental menés, dans le cadre du passage obligatoire de guides édités sur des supports physique à des guides accessibles sur internet, compte tenu de l'état de l'art, des verrous technologiques, de la nature et du contenu de ses travaux de recherche et des progrès atteints à leur issue ;
- la direction régionale à la recherche et à la technologie des Pays de la Loire a donné un avis favorable à sa demande sans que les services vérificateurs ne disposent des compétences nécessaires pour juger de l'éligibilité d'un projet au crédit d'impôt recherche ;
- le tribunal administratif n'a pas répondu à ses moyens invoqués en référence à cet avis.

Par un mémoire en défense, enregistré le 22 janvier 2016, le ministre des finances et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- la demande tendant à la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 2008 est irrecevable dès lors qu'aucune imposition supplémentaire n'a été mise à sa charge pour cette année ;
- les moyens présentés par la société Editions de France ne sont pas fondés.

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. Delesalle,
- et les conclusions de M. Jouno, rapporteur public.

1. Considérant que la société Editions de France a déclaré, au titre des exercices clos en 2008 et 2009, un crédit d'impôt en faveur de la recherche en raison d'un projet de recherche et de développement concernant les techniques d'organisation du référencement d'un site internet pour des montants respectifs de 109 188 euros et 68 129 euros ; qu'elle a ainsi sollicité le remboursement de la somme de 109 188 euros au titre de l'exercice 2008 et de 63 939 euros au titre de l'exercice 2009 compte tenu de l'imputation sur l'impôt sur les sociétés dû au titre du même exercice à hauteur de 4 190 euros ; qu'à la suite d'une vérification de sa comptabilité du 3 septembre au 18 octobre 2010, l'administration a remis en cause ce crédit d'impôt recherche et cette imputation par une proposition de rectification du 18 novembre 2010 ; que

la société a alors présenté ses observations auxquelles le service a répondu en maintenant sa position le 26 janvier 2011 et obtenu des entrevues avec le supérieur hiérarchique du vérificateur et l'interlocuteur départemental ; qu'en dépit de l'avis favorable à l'éligibilité émis le 1er décembre 2011, dans le cadre de la procédure de redressement contradictoire, par la direction régionale à la recherche et à la technologie des Pays de la Loire, le service a maintenu sa position ; qu'après avoir présenté une réclamation en date du 20 juin 2012, rejetée le 18 décembre 2012, la société Editions de France a demandé au tribunal administratif de Nantes, d'une part, de la décharger des cotisations supplémentaires, en droits et pénalités, d'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos en 2008 et 2009 et, d'autre part, de lui accorder le remboursement des sommes de 109 188 euros et 68 129 euros en raison de l'éligibilité au crédit d'impôt recherche au titre des exercices clos en 2008 et 2009 ; qu'elle relève appel du jugement du 10 juillet 2015 rejetant sa demande et sollicite par ailleurs le bénéfice des intérêts moratoires prévus par l'article L. 208 du livre des procédures fiscales ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 244 quater B du code général des impôts, dans sa rédaction applicable : " I. Les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles imposées d'après leur bénéfice réel ou exonérées en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 decies, 44 undecies , 44 duodecies, 44 terdecies à 44 peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année (...). / (...) / VI. Un décret fixe les conditions d'application du présent article. (...) " ; qu'aux termes de l'article 49 septies F de l'annexe III au même code : " Pour l'application des dispositions de l'article 244 quater B du même code général des impôts, sont considérées comme opérations de recherche scientifique ou technique : / (...) / c. Les activités ayant le caractère d'opérations de développement expérimental 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. 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. " ; qu'aux termes 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 fiscale qui demeure seule compétente pour l'application des procédures de redressement, être vérifiée par les agents du ministère de la recherche et de la technologie. / Un décret fixe les conditions d'application du présent article " ; qu'aux termes de l'article R. 45 B-1 du même livre : " La réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt mentionné à l'article L. 45 B peut être vérifiée soit par des agents dûment mandatés par le directeur de la technologie, soit par les délégués régionaux à la recherche et à la technologie ou par des agents dûment mandatés par ces derniers. / (...) / Les résultats de ce contrôle sont notifiés à l'entreprise et sont communiqués à l'administration des impôts. " ;

3. Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'en 2008, les travaux de recherche réalisés par la société Editions de France ont consisté à comparer les référencements de sites sur leur thématique et analyser les changements de position dans les résultats d'un moteur de recherche dans le cadre de la réalisation de guides en ligne en lieu et place de guides en papier; qu'en 2009, la société a poursuivi ses analyses en cherchant à atteindre une haute

précision au niveau de la détermination de meilleures données ; que, selon l'avis favorable à l'éligibilité émis par la direction régionale à la recherche et à la technologie des Pays de la Loire le 1er décembre 2011, la finalité de ces travaux était de développer une nouvelle technique de référencement " fondée sur une meilleure compréhension des principes de fonctionnement et heuristiques sous-jacents à l'algorithme " du moteur de recherche à partir d'une étude d'évaluation des résultats de l'application de l'algorithme de classement sur différents sites tests, ce qui " a permis de mieux qualifier la sensibilité des " points intelligents " de l'algorithme et de leurs interactions dans le cadre d'une vision globale " et a conduit à formuler des " règles de bonnes pratiques sur le développement d'un site web pour en améliorer la notoriété, lesquelles ont été mises en application et " au développement d'outils informatisés " comme l'analyse de changement de position ; que, néanmoins, alors que cet avis ne liait pas le service, il résulte de l'instruction, et notamment des indications données par le ministre en défense à partir d'une expertise réalisée par un vérificateur analyste à la direction des vérifications nationales et internationales au sein de la brigade de vérification des comptabilités informatisées dans le cadre de la demande analogue présentée par la société au titre des années 2010 et 2011, que les travaux réalisés par la société concernent des problématiques techniques connues des professionnels du réseau en matière de référencement naturel, s'appuient sur des méthodes et des solutions techniques existantes comme les outils automatisés de suivi en temps réel et d'analyse de changement de positionnement et que si les résultats obtenus permettent dans certains cas d'améliorer le positionnement des sites du réseau " web " de la société dans les résultats de recherche, ils n'améliorent cependant pas l'état des connaissances accessibles au démarrage des travaux mais corroborent uniquement les principes de fonctionnement connus du moteur de recherche concerné ; que la société Editions de France n'apporte aucun élément de nature à remettre en cause ces indications en se bornant à se prévaloir de son dossier de déclaration et des indications données par la direction régionale à la recherche et à la technologie des Pays de la Loire qui ne prend pas précisément parti sur ces points ; que la réalisation pour un domaine précis d'une méthodologie de recherche numérique qui ne fait qu'adapter une méthode ou des moyens informatiques préexistants à un cas spécifique dont il ne résulte pas de l'instruction qu'il pose des problèmes techniques nouveaux ne peut être assimilée à une opération de recherche en dépit des progrès qui résulteraient de son utilisation ; que, dans ces conditions, le fait d'accroître l'efficacité ou la fiabilité d'un moteur de recherche, sans qu'il soit fait usage de procédés originaux, doit être regardé comme une amélioration des techniques de recherche numérique sans mise au point d'une technique numérique nouvelle ni amélioration substantielle d'une technique existante ; que, dès lors, et sans qu'il soit besoin de statuer sur la fin de non-recevoir opposée par le ministre, la société Editions de France n'est pas fondée à réclamer le bénéfice du crédit d'impôt recherche et la décharge des impositions supplémentaires au titre des exercices 2008 et 2009 ;

4. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la société Editions de France n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, qui n'est entaché d'aucune omission à statuer, le tribunal administratif de Nantes a rejeté sa demande ; que, par voie de conséquence, doivent être rejetées ses conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

DECIDE :

Article 1er : La requête de la société Editions de France est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à la société Editions de France et au ministre de l'économie et des finances.

Délibéré après l'audience du 19 janvier 2017, à laquelle siégeaient :

- M. Bataille, président de chambre,
- Mme Aubert, président-assesseur,
- M. Delesalle, premier conseiller.

Lu en audience publique, le 2 février 2017.

Le rapporteur,
H. DelesalleLe président,
F. Bataille
Le greffier,
E. Haubois

La République mande et ordonne au ministre de l'économie et des finances en ce qui le concerne, et à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.