



fiscablog.fr
Informer-Documenter-Former

La Lettre de Juillet 2021

JURISPRUDENCE

Remboursement de créance de CIR au-delà d'un délai de 6 mois : le Conseil d'Etat accorde des intérêts moratoires.

**Arrêt du Conseil d'Etat du 11 mai 2021, n° 441603, Min. c/Acofi Gestion et
n° 442936, Min. c/association Groupe ESA**

Source : Légifrance

[Conseil d'Etat du 11 mai 2021, n° 441603, Min. c/Acofi Gestion](#)

[Conseil d'Etat du 11 mai 2021, n° 442936, Min. c/association Groupe ESA](#)

NB : le bon fonctionnement des liens hypertextes (soulignés et en bleu) nécessite que votre application PDF prenne en charge la détection automatique des liens.

Introduction :

Le **Conseil d'Etat** juge, le même jour dans deux espèces similaires, que si le **remboursement d'un crédit d'impôt recherche** dans le délai de **6 mois** n'ouvre **pas** droit au versement **d'intérêts moratoires** par l'Etat, il en est **autrement** si ce remboursement intervient **plus de 6 mois** après la date de demande de remboursement.

Résumé Légifrance :

«1) La demande de remboursement d'une créance de crédit d'impôt recherche (CIR) présentée sur le fondement de l'article 199 ter B du code général des impôts (CGI) constitue une réclamation au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales (LPF).,,,2) a) Un remboursement accordé par l'administration à la suite de l'admission d'une telle réclamation, qui tend à obtenir le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire, n'ouvre pas droit au versement par l'Etat au contribuable d'intérêts moratoires.,,, b) En revanche, un remboursement de créance de CIR qui intervient postérieurement au rejet, explicite ou né du silence gardé par l'administration au-delà du délai de six mois prévue à l'article R. 198-10 du LPF, de la demande formée à cette fin, a le caractère d'un dégrèvement contentieux de même nature que celui prononcé par un tribunal au sens de l'article L. 208 du LPF.,,, Il ouvre en conséquence droit au versement d'intérêts moratoires à compter de la date de la demande de remboursement. ».

LES FAITS

1^{ère} affaire : SA Acofi Gestion

La société Link et Data Mobile a sollicité le **5 juillet 2016** le remboursement par l'Etat d'une **créance de crédit d'impôt recherche** d'un montant de 202 654 €, correspondant à des dépenses de recherche exposées au cours de l'année 2015.

A la suite d'une décision du **13 avril 2017**, l'administration a accepté la demande et **remboursé** les sommes correspondantes le **28 avril suivant** (plus de 9 mois après la demande de remboursement).

NB : les sommes ont été remboursées à un fonds commun de titrisation qui avait acquis la créance.

La société Acofi Gestion (en qualité de société de gestion du fonds) a **demandé** à l'administration le versement **d'intérêts moratoires**.

Eu égard au refus de l'administration, la société a saisi le **Tribunal administratif** de Paris qui a **condamné l'Etat** à payer **les intérêts moratoires** réclamés.

La **Cour administrative d'Appel** de PARIS, saisie d'un appel par l'Etat, a **confirmé** le jugement du tribunal par un arrêt du 19 mai 2020, et le ministre de l'action et des comptes publics a introduit un pourvoi contre cet arrêt.

2^{ème} affaire : association Groupe ESA

L'association Groupe ESA avait demandé à l'administration fiscale, respectivement les **30 novembre 2011, 30 novembre 2012 et 29 novembre 2013**, le remboursement immédiat de créances de crédit d'impôt recherche dont elle était titulaire à raison de dépenses de recherche engagées au cours des années 2010, 2011 et 2012.

L'administration a accueilli ces trois demandes le **22 avril 2014** et a versé les sommes correspondantes le **28 avril suivant** (soit respectivement **29 mois, 17 mois et 5 mois** après les demandes de remboursement).

Le 13 octobre 2014, l'association a **réclamé les intérêts moratoires** correspondant à ces remboursements, calculés à compter de la date de ses demandes de remboursement.

L'administration a refusé de faire droit à cette demande, procédant seulement au versement de l'intérêt légal.

Le **Tribunal administratif** de Nantes, saisi par la société, **a condamné l'Etat** à verser des **intérêts moratoires** au titre des créances de CIR des années **2010 et 2011**, et rejeté la demande qui concernait la créance de l'année 2012, considérant que, pour cette année, le remboursement était intervenu dans les 6 mois de la demande.

La **Cour administrative d'Appel** de NANTES, saisie d'un appel par l'Etat, **a confirmé** le jugement du tribunal par un arrêt du 2 juillet 2020, et le ministre de l'action et des comptes publics a introduit un pourvoi contre cet arrêt.

Les deux pourvois étant quasiment contemporains, et portant sur le même litige, le Conseil d'Etat a rendu les deux arrêts étudiés le même jour et selon la même motivation.

NB : l'association Groupe Esa n'avait pas fait appel du jugement du tribunal administratif qui concernait le remboursement du CIR au titre de l'année 2012.

LE DROIT

En premier lieu, le Conseil d'Etat évoque les dispositions des articles 244 quater B et 199 ter B du CGI qui ont trait au crédit d'impôt recherche et aux modalités de son remboursement.

Puis, afin d'asseoir sa décision, le Conseil d'Etat cite les dispositions des **articles L. 190, R.198-10 et R. 199-1 du Livre des Procédures fiscales**.

[Article L. 190](#) :

" Les **réclamations** relatives aux impôts, contributions, droits, taxes, redevances, soultes et pénalités de toute nature, établis ou recouverts par les agents de l'administration, relèvent de la juridiction contentieuse lorsqu'elles tendent à obtenir **soit la réparation d'erreurs** commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, **soit le bénéfice d'un droit** résultant d'une disposition législative ou réglementaire (...)".

[Article R. 198-10](#) :

" **L'administration** des impôts ou l'administration des douanes et droits indirects, selon le cas, **statue** sur les réclamations **dans le délai de six mois** suivant la date de leur présentation (...)" .

[Article R. 199-1](#) : " L'**action** doit être introduite **devant le tribunal compétent** dans le délai de **deux mois à partir du jour de la réception** de l'avis par lequel l'administration notifie au contribuable **la décision** prise sur la réclamation, que cette notification soit faite avant ou après l'expiration du délai de six mois prévue à l'article R. 198-10. / Toutefois, le contribuable **qui n'a pas reçu de décision** de l'administration **dans le délai de six mois** mentionné au premier alinéa **peut saisir le tribunal** dès l'expiration de ce délai (...)"

Il évoque enfin l'article [L. 208 du LPF](#) :

" **Quand l'Etat est condamné** à un dégrèvement d'impôt **par un tribunal** ou quand un **dégrèvement** est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la **réparation d'une erreur** commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, **les sommes déjà perçues** sont remboursées au contribuable et **donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires** dont le **taux** est celui de **l'intérêt de retard** prévu à l'article 1727 du code général des impôts ».

APPLICATION DES PRINCIPES AUX FAITS

L'articulation des textes cités et le cheminement du raisonnement qui guident la décision du Conseil d'Etat, peuvent **se résumer** comme suit :

- ⇒ **Une demande de remboursement de créance de CIR** constitue une **réclamation**, au sens où une réclamation vise aussi bien à réparer une erreur qu' à accorder le bénéfice d'un droit (article L. 190),
- ⇒ Un **dégrèvement prononcé** par l'administration à la suite d'une **erreur** dans l'assiette ou le calcul d'une imposition donne lieu au paiement **d'intérêts moratoires** (article L. 208). **A contrario**, si le dégrèvement a pour effet d'accorder le **bénéfice d'un droit**, il ne donne **pas lieu au versement de ces intérêts**,
- ⇒ Le **silence** gardé par l'administration **au-delà du délai de 6 mois** à compter de la demande constitue une **décision de rejet implicite** (article R. 199-1), et un **remboursement après ce délai** a le **caractère** d'un dégrèvement contentieux de **même nature** que celui prononcé par un **tribunal**,
- ⇒ Le **dégrèvement** prononcé par un **tribunal** ouvre droit au versement **d'intérêts moratoires** (article L. 208).

Le Conseil d'Etat en **conclut** qu'un **remboursement** de créance de CIR

- ⇒ intervenu **dans le délai de 6 mois** n'ouvre **pas** droit aux **intérêts moratoires**,

- ⇒ Intervenu **après le délai de 6 mois** a la même nature qu'un dégrèvement prononcé par le tribunal et **ouvre droit au versement de ces intérêts**.

LA DECISION

Dans les deux espèces concernées, le **Conseil d'Etat confirme** par conséquent les **arrêts des Cours Administratives d'Appel** de PARIS et de NANTES, et rejette les pourvois formés par le ministre.

COMMENTAIRES

C'est la **première fois** que le Conseil d'Etat était saisi de cette question du versement d'intérêts moratoires s'agissant d'un remboursement tardif de créances issues d'un **crédit d'impôt recherche**.

Il avait toutefois déjà suivi le **même raisonnement** en matière de remboursements de **crédit de TVA** ([CE du 20 octobre 2000, n° 194730](#) et n° [198304](#)) ou de **plafonnement de taxe professionnelle** ([CE du 20 octobre 2000, n° 207798](#)).

NB : on observera que, comme au cas présent, ces 3 arrêts avaient été rendus à la même date, le 20 octobre 2000.

La Haute Assemblée à la fois suit un raisonnement basé sur la **lettre même des textes**, et fait un **interprétation** plutôt libérale des dispositions de l'**article L. 208** en estimant que le remboursement **postérieur au délai de 6 mois** a le **caractère** d'un dégrèvement contentieux **de même nature** que celui prononcé par un **tribunal**.

En effet, au cas particulier, même si le délai de 6 mois (au-delà duquel le silence de l'administration vaut décision implicite de rejet) était écoulé, les **remboursements** de créances de CIR avaient été effectués **sans qu'une instance soit introduite devant le tribunal** (qui n'a ensuite été saisi que sur la question des intérêts moratoires). Le remboursement par l'administration avait été « **spontané** », bien que tardif.

NB : Concernant la règle édictée par l'article R. 199-1 du LPF relative à la décision implicite ou tacite de rejet, il faut préciser qu'elle permet la saisine du tribunal dès l'expiration du délai de 6 mois imparti à l'administration pour faire connaître sa décision, mais qu'aucun délai de recours contentieux ne peut courir à son encontre tant qu'une décision expresse de rejet de sa réclamation ne lui a pas été notifiée.

En d'autres termes, en l'absence de décision notifiée par l'administration, une instance devant le tribunal peut être introduite au-delà du délai de 2 mois (délai légal de saisine à la suite d'une décision de rejet expresse) qui suit le délai de 6 mois (délai imparti à l'administration pour adresser une décision sur la réclamation).

Voir notamment [CE du 07/12/2016, n° 384309, EURL Cortansa](#), [CE du 08/02/2019, n° 406555, SARL Nick Danese Applied Research](#), et [CE du 21/10/2020, n° 443327, Sté Market Trading](#).

Toutefois, si l'administration a adressé une décision de rejet postérieurement au délai de 6 mois, le contribuable disposera d'un délai de 2 mois à compter de la réception de la décision de rejet pour introduire une instance devant le tribunal

Concernant les **intérêts moratoires**, comme le prévoit l'article L. 208 du LPF, leur **taux** est le même que celui des **intérêts de retard** (0,20% par mois), et ils **sont décomptés** à compter **de la date de demande** de remboursement jusqu'à celle **du remboursement effectif** (voir [BOI-CTX-DG-20-50-10](#) au § 155).

En application des dispositions de [l'article R. 208-1 alinéa 3 du LPF](#), ils sont **payés d'office** en même temps que les sommes remboursées par le comptable chargé du recouvrement des impôts. Aussi n'est-il pas nécessaire que le juge de l'impôt en fasse mention dans sa décision.

En cas de **litige** sur le principe ou le calcul des intérêts, il sera **jugé** selon les **règles** applicables au **recouvrement des impôts considérés** : le juge de l'assiette sera ainsi également le juge de l'exécution.

CONCLUSION

En cas de **remboursement** dû par l'Etat du fait **d'un droit** résultant d'une disposition législative ou réglementaire (et notamment les exemples cités supra), il faudra être attentif au **délai écoulé** entre la date de dépôt de la demande de remboursement et le remboursement lui-même.

Si le **remboursement** est effectif dans le délai de **6 mois**, **aucun intérêt moratoire** n'est susceptible d'être réclamé par le contribuable.

Si en revanche le remboursement intervient **postérieurement à ce délai**, et que les intérêts moratoires ne sont pas versés spontanément par le comptable public, il conviendra de lui en **faire la demande**, et le cas échéant saisir **la juridiction administrative en cas de refus**.

Bien entendu, eu égard au taux de l'intérêt moratoire (0,20 % par mois), et si le remboursement n'est pas significativement postérieur au délai de 6 mois, il sera sans doute pertinent de mesurer les enjeux financiers réels avant d'engager une procédure juridictionnelle.