Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 86 DU 4 OCTOBRE 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 L-11-10

INSTRUCTION DU 9 SEPTEMBRE 2010

PROCEDURE DU RESCRIT FISCAL
INTERPRETATION D'UN TEXTE FISCAL
APPRECIATION D'UNE SITUATION DE FAIT
COMMENTAIRES DU DISPOSITIF ET DES AMENAGEMENTS LEGISLATIFS APPORTES

(L.P.F., art. L. 80 A, L. 18, L. 64 B, L. 80 B, L. 80 C, L 80 CB ;
R*. 80 B-11 à R*. 80 B-15, R*. 80 CB-1 à R*. 80 CB-6)

NOR : BCR Z 10 00068 J

Bureau AGR

P R E S E N T A T I O N

La présente instruction a pour objet de commenter les dispositions codifiées au 1er alinéa de l'article L 80 A et aux articles L 18, L 64 B, L 80 B et L 80 C du livre des procédures fiscales (LPF).

Ces dispositions regroupent les mesures qui ont pour finalité commune de garantir une meilleure sécurité juridique et d'apporter une limite au droit de reprise de l'administration en lui interdisant de procéder à des rehaussements contraires à ses propres prises de position formelle. Sensiblement enrichies avec le temps et particulièrement par la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008 et la loi de finances rectificative pour 2008, elles composent le contenu de la procédure habituellement désignée sous le vocable de « rescrit ».

Les dispositions du 2nd alinéa de l'article L 80 A font l'objet d'un commentaire séparé en raison des spécificités du champ de la garantie qu'il apporte et de ses modalités d'application.

L'instruction opère dans un premier temps une distinction entre la garantie apportée par une prise de position formelle sur l'interprétation d'un texte fiscal (1er alinéa de l'article L 80 A) et celle apportée par une prise de position formelle sur une situation de fait (article L 80 B).

Elle détaille ensuite chaque mesure particulière en précisant notamment le champ d'application, les conditions de mise en œuvre et l'étendue de la garantie instituée par chaque article. Cette présentation sous la forme d'un recueil de fiches pratiques par nature de « rescrit » permet, le cas échéant, de les exploiter individuellement.

3 507086 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975
B.O.I.
Direction générale des finances publiques
Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X
Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425
Directeur de publication : Philippe PARINI
Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER
Impression : S.D.N.C.
82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex
Rédaction : ENT-CNDT
17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT

Elle commente enfin la procédure de second examen contre les prises de position formelle instituée par la loi de finances rectificative pour 2008 et codifiée à l'article L 80 CB du LPF.

La procédure par laquelle une entreprise souhaite déterminer en accord avec l'administration une méthode applicable pendant une période donnée pour le calcul des prix de transfert dans ses relations avec des entreprises situées à l'étranger, auxquelles elle est liée, a déjà été commentée par l'instruction 4-A-11-2005 et n'entre donc pas dans le champ de cette instruction.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION **1**

TITRE 1 : GARANTIE APPORTEE PAR UNE PRISE DE POSITION FORMELLE SUR L'INTERPRETATION D'UN TEXTE FISCAL (1ER ALINEA DE L'ARTICLE L 80 A) **7**

Section 1 : Conditions d'application de la garantie prévue par le 1er alinéa de l'article L 80 A **7**

1. PRINCIPES QUI FONDENT L'ARTICULATION DES DEUX ALINEAS DE L'ARTICLE L 80 A **8**

2. INTERPRETATION FORMELLE D'UN TEXTE FISCAL **13**

3. NECESSITE D'UN REHAUSSEMENT **30**

4. APPLICATION DE LA GARANTIE DANS LE TEMPS **32**

5. CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DE LA GARANTIE **36**

Section 2 : Etendue de la garantie **49**

1. PRISES DE POSITION DE PORTEE GENERALE **49**

2. PRISES DE POSITION INDIVIDUELLES **52**

TITRE 2 : GARANTIE APPORTEE PAR UNE PRISE DE POSITION FORMELLE SUR L'APPRECIATION D'UNE SITUATION DE FAIT (ARTICLES L 80 B, L 80 C, L 64 B ET L 18) **57**

Section 1 : Garantie apportée par une prise de position formelle sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal Procédure de « rescrit général » (L 80 B 1°) **57**

Sous-Section 1 : Champ d'application **58**

Sous-Section 2 : Conditions d'application de la garantie prévue par l'article L 80 B 1° **61**

1. EXISTENCE D'UNE PRISE DE POSITION FORMELLE DE L'ADMINISTRATION **61**

2. EXISTENCE DE L'APPRECIATION D'UNE SITUATION DE FAIT AU REGARD D'UN TEXTE **76**

3. NOTION DE TEXTE FISCAL **80**

4. MODIFICATIONS ISSUES DE L'ARTICLE 5 DE LA LOI DE MODERNISATION DE L'ECONOMIE **82**

5. EXISTENCE D'UN REHAUSSEMENT **95**

6. BONNE FOI DU CONTRIBUABLE **98**

Sous-section 3 : Etendue de la garantie **100**

1. POINT DE DEPART DE LA GARANTIE **101**
2. FIN DE LA GARANTIE **102**

Section 2 : Garantie apportée par les 2°, 3°, 3°bis, 4°, 5°, 6° et 8° de l'article L 80 B (accord implicite) **106**

Sous-section 1 : Le 2° de l'article L 80 B **109**

1. CHAMP D'APPLICATION **110**
2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE **114**
3. ETENDUE DE LA GARANTIE **140**

Sous-section 2 : Les 3° et 3° bis de l'article L 80 B **149**

1. BREF RAPPEL DU DISPOSITIF AVANT LA LOI DE MODERNISATION DE L'ECONOMIE **151**
2. EVOLUTIONS DES DISPOSITIONS APPLICABLES **170**
3. LES VOIES DE RECOURS POSSIBLES **176**

Sous-section 3 : Le 4° de l'article L 80 B **182**

1. CHAMP D'APPLICATION **182**
2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE **186**
3. ETENDUE DE LA GARANTIE **211**
4. AUTRES PRECISIONS **219**

Sous-section 4 : Le 5° de l'article L 80 B **225**

1. CHAMP D'APPLICATION **225**
2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE **226**
3. ETENDUE DE LA GARANTIE **227**

Sous-section 5 : Le 6° de l'article L 80 B **228**

1. CHAMP D'APPLICATION **228**
2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE **230**
3. ETENDUE DE LA GARANTIE **250**

Sous-section 6 : Le 8° de l'article L 80 B **258**

1. CHAMP D'APPLICATION **260**

2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE **262**
3. ETENDUE DE LA GARANTIE **289**

Section 3 : Garantie apportée par l'article L 80 C **304**

Sous-section 1 : Conditions de la garantie **304**

1. DEMANDE DE L'ORGANISME **304**
2. REPONSE DE L'ADMINISTRATION **309**

Sous-section 2 : Etendue de la garantie **319**

1. L'ADMINISTRATION A REPONDU POSITIVEMENT OU N'A PAS REPONDU DANS LE DELAI DE SIX MOIS **319**
2. L'ADMINISTRATION A REPONDU NEGATIVEMENT DANS LE DELAI DE SIX MOIS **323**

Section 4 : Garantie apportée par l'article L 64 B **326**

1. CONDITIONS D'APPLICATION DE L'ARTICLE L 64 B **327**
2. ETENDUE DE LA GARANTIE PREVUE PAR L'ARTICLE L 64 B **338**

Section 5 : Garantie apportée par l'article L 18 **346**

1. CHAMP D'APPLICATION **348**
2. CONDITION D'APPLICATION **353**
3. INSTRUCTION DE LA DEMANDE **355**
4. ETENDUE DE LA PROCEDURE **358**

TITRE 3 : INSTAURATION D'UN SECOND EXAMEN DES RESCRITS (ARTICLE L 80 CB) **364**

Section 1 : Champ d'application, modalités de mise en œuvre et garanties du second examen **370**

1.CHAMP D'APPLICATION **370**
2. MODALITES DE MISE EN ŒUVRE **372**
3. GARANTIES APPORTEES PAR LE SECOND EXAMEN **374**

Section 2 : Mise en œuvre de la collégialité **380**

1. COMPETENCE DES COLLEGES **380**

2. COMPOSITION DE CHACUN DES COLLEGES **383**

3. FONCTIONNEMENT DES COLLEGES DE LA DGFIP **385**

4. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR **389**

Annexes :

Annexe 1 : Exonération des bénéfices des entreprises implantées dans les zones franches urbaines (ZFU)

Annexe 2 : Exonération des bénéfices réalisés par les entreprises nouvelles

Annexe 3 : Questionnaire relatif à la mise en œuvre de la garantie prévue aux 3° et 3° bis de l'article L 80 B

Annexe 4 : Modèle de demande d'avis au titre du dispositif de jeune entreprise innovante

Annexe 5 : Modèle de demande d'avis au titre du dispositif de jeune entreprise universitaire

Annexe 6 : Modèle de demande d'avis concernant l'absence d'un établissement stable en France

Annexe 7 : Décret d'habilitation des organismes pouvant recevoir des dons

Annexe 8 : Modèle de demande d'avis relative à la mise en œuvre de la garantie de l'article L 80 C

Annexe 9 : Cahier des charges de la demande de rescrit valeur (L 18)

Annexe 10 : Modèle de demande d'avis relative à la mise en œuvre de la garantie prévue par l'article L 64 B (Rescrit abus de droit)

Annexe 11 : Coordonnées du Bureau des agréments et rescrits

Annexe 12 : Répartition géographique des compétences du collège territorial dans le cadre du second examen

INTRODUCTION

1. La première disposition instaurant le principe de prise de position formelle de l'administration a été introduite dans la législation en 1959. Son objectif était d'apporter une limite au droit de reprise de l'administration pour les contribuables qui l'avaient sollicitée.

2. Dans sa rédaction actuelle, le 1er alinéa de l'article L 80 A du livre des procédures fiscales (LPF) institue, au profit des contribuables, une garantie contre les changements d'interprétation des textes fiscaux par l'administration fiscale. Les dispositions de cet article ne doivent pas être regardées comme ayant seulement pour objet de permettre à un contribuable de solliciter l'administration afin qu'elle lui fasse connaître le sens et la portée d'un texte fiscal. Elles autorisent l'intéressé à se prévaloir, en cas de rehaussement (c'est-à-dire de remise en cause de sa situation fiscale), de l'interprétation d'un texte fiscal donnée par l'administration.

3. L'article 19 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987, codifié à l'article L 80 B 1° du LPF, constitue quant à lui une extension de la garantie précédente : il ouvre aux contribuables la possibilité d'opposer à l'administration ses prises de position formelle antérieures sur l'appréciation de situations de fait au regard d'un texte fiscal. Il a, par la suite, été complété par plusieurs dispositifs assortis d'accord tacite en l'absence de réponse de l'administration aux demandes de prise de position formelle qui lui sont adressées.

4. D'une manière générale, il existe donc deux types de mécanismes, habituellement désignés sous le vocable de « rescrit », auxquels sont attachées des garanties, pour certaines communes et pour d'autres spécifiques :

- la consultation informelle de la direction générale des finances publiques (DGFiP), au niveau local ou central, ou du ministre saisi de questions écrites par les parlementaires, pour obtenir une position sur un point de droit (1er alinéa de l'article L 80 A) ou de fait (article L 80 B 1° du LPF) ;

- les demandes formelles avec réponse obligatoire de l'administration dans un délai encadré (le plus souvent de trois mois depuis la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008), l'absence de réponse valant généralement approbation implicite ; cela concerne l'abus de droit (article L 64 B du LPF) et un nombre limité de procédures spécifiques :

i. demandes relatives à certains régimes d'amortissements exceptionnels ou au régime d'allégement d'impôt sur les bénéfices prévu en faveur des entreprises nouvelles par l'article 44 sexies ou 44 octies A du code général des impôts (article L 80 B 2° du LPF) ;

ii. demandes de contribuables qui souhaitent savoir si leur projet de dépenses de recherche est éligible aux dispositions de l'article 244 quater B du code général des impôts (articles L 80 B 3° et 3° bis du LPF) ;

iii. demandes relatives au régime des jeunes entreprises innovantes et des jeunes entreprises universitaires au sens de l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts (article L 80 B 4° du LPF) ;

iv. demandes relatives aux pôles de compétitivité prévus à l'article 44 undecies du code général des impôts (article L 80 B 5° du LPF) ;

v. demandes des sociétés étrangères qui souhaitent obtenir l'assurance qu'elles ne disposent pas d'un établissement stable en France (article L 80 B 6° du LPF) ;

vi. procédures permettant de qualifier une activité professionnelle au regard de certaines catégories de revenus professionnels (bénéfices industriels et commerciaux et bénéfices non commerciaux) ou d'impôt (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés s'agissant de sociétés civiles) en vue de déterminer les obligations comptables et fiscales auxquelles sont soumis les contribuables concernés (article L 80 B 8° du LPF) ;

vii. demandes des organismes qui souhaitent s'assurer auprès de l'administration fiscale qu'ils répondent bien aux critères définis aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts (article L 80 C du LPF) ;

viii. afin de faciliter les donations d'entreprises, les dirigeants d'entreprises individuelles ou de sociétés non cotées qui envisagent de donner tout ou partie de leur entreprise ou des titres qu'ils possèdent peuvent consulter l'administration fiscale sur la valeur de ces biens (article L 18 du LPF). Dans le cadre de cette procédure dénommée « rescrit valeur », l'administration répond de manière expresse dans un délai de six mois. Le silence de l'administration passé ce délai ne vaut donc pas accord tacite de la valeur proposée par le demandeur.

5. Les dispositions contenues dans la documentation 13 L 1323 sont rapportées.

6. Les dispositions prévues par l'instruction 13 L-3-05 du 20 juillet 2005 relatives à la possibilité pour les contribuables de demander une prise de position formelle à l'issue d'une vérification de comptabilité (cf. BOI 13 L-3-05 n° 124 du 20 juillet 2005) ne sont en revanche pas modifiées.

Nota : Sauf mention contraire les articles cités sont ceux du livre des procédures fiscales (LPF) et l'administration s'entend des services de la Direction Générale des Finances Publiques (DGFiP).

TITRE 1 : GARANTIE APPORTEE PAR UNE PRISE DE POSITION FORMELLE SUR L'INTERPRETATION D'UN TEXTE FISCAL (1ER ALINEA DE L'ARTICLE L 80 A)

Section 1 : Conditions d'application de la garantie prévue par le 1er alinéa de l'article L 80 A

7. Au terme d'un bref rappel des grands principes qui fondent l'articulation des deux alinéas de l'article L 80 A, cette section définit chaque notion instaurée par son 1er alinéa.

1. PRINCIPES QUI FONDENT L'ARTICULATION DES DEUX ALINEAS DE L'ARTICLE L 80 A

8. Les conditions d'opposabilité dans le temps de la doctrine doivent être distinguées selon que la garantie revendiquée trouve son fondement dans le 1er ou le 2nd alinéa de l'article L 80 A.

9. Le 2nd alinéa de l'article L 80 A s'applique à toutes les impositions, qu'elles soient primitives ou supplémentaires, y compris dans le cas où l'initiative de l'imposition appartenant entièrement à l'administration, le contribuable n'a pas à souscrire de déclaration, ni donc à appliquer un texte fiscal. Mais, il ne permet au contribuable de se prévaloir que des seules interprétations formelles qui ont été publiées par l'administration (CE 7 janvier 1977 n° 96362). Pour plus de précisions sur la garantie de cet article, BOI 13 L-10-10.

10. Comme le 2nd alinéa de l'article L 80 A, la garantie instituée par le 1er alinéa de l'article L 80 A :

- se limite au cas où l'administration procède à l'interprétation d'un texte fiscal permettant d'obtenir une position formelle sur un point de droit (c'est à ce titre que le 1er alinéa de l'article L 80 A se distingue de l'article L 80 B qui porte sur l'appréciation d'une situation de fait d'un contribuable) ;

- s'applique à tous les impôts, droits et taxes assis et recouvrés en vertu du code général des impôts, y compris les impôts locaux, ainsi qu'aux taxes dont tout ou partie des règles d'assiette et de recouvrement sont précisées par référence à des règles définies par le code précité ;

- et ne s'applique donc pas aux taxes affectées qui ne figurent pas dans le code général des impôts, auparavant dénommées taxes parafiscales (CE 25 juillet 1980 n° 93760), ni aux taxes dont les règles d'assiette et de recouvrement ne sont pas précisées par référence à des règles définies par ce code.

11. Mais, à la différence du 2nd alinéa de l'article L 80 A, la garantie du 1er alinéa de l'article L 80 A :

- ne peut, en principe, être utilement invoquée que dans le cas où l'administration procède au rehaussement d'une imposition antérieure (cf. en ce sens n° 30)[1] et non lorsque l'imposition contestée constitue une imposition primitive pour laquelle un contribuable ne peut se prévaloir que des instructions et circulaires publiées ;

- est accordée par une interprétation pouvant provenir de sources autres que les instructions publiées, c'est-à-dire, par exemple, de prises de position individuelles et, notamment, de réponses à des demandes particulières des contribuables sur un point de droit.

Cette distinction trouve notamment sa justification dans le fait que pour l'établissement d'une imposition primitive, le respect du principe de l'égalité des contribuables devant la loi impose que soient opposables les seuls documents de portée générale, produits par les autorités compétentes en charge d'élaborer et de commenter la norme, et publiés afin d'être à la disposition de tous (en ce sens n° 20 du BOI 13 L-10-10).

D'ores et déjà la doctrine administrative, plus ou moins bien connue selon les catégories de contribuables, est susceptible d'être inégalement exploitée par eux.

---

[1] Il en est de même à ce titre des dispositions de l'article L 80 B qui ne peuvent être invoquées que pour contester un rehaussement.

Il convient de ne pas ajouter à ce risque, celui que l'interprétation des textes fiscaux applicables à tout contribuable pour la détermination d'une imposition primitive puisse varier selon son auteur.

Lorsque la doctrine est diffusée dans des instructions ou circulaires publiées, formant un corps de règles communes, relativement stables et accessibles à tous, le risque d'applications discordantes ou divergentes de la loi est circonscrit.

12. Le Conseil d'Etat a, à plusieurs reprises, confirmé cette distinction. Si l'imposition contestée est une imposition primitive, le contribuable ne peut se prévaloir :

- ni du 1er alinéa de l'article L 80 A qui vise l'hypothèse d'un rehaussement de l'imposition antérieure (CE 4 juin 1976 n° 98484 ; CE 10 décembre 1984 n° 34946 ; CE 1er juin 1990 n° 66129, Procédés Detampel ; CE 22 juillet 1994 n° 118988, Blot ; CE 9 février 2000 n° 185589 et 185599, min. c/ J.-M. Pages) ;

- ni de l'article L 80 B qui se réfère au 1er alinéa de l'article L 80 A (CE 3 juin 1998 n° 157667, Apave Normande ; CE 13 octobre 1999 n° 190040, SARL Roubaisienne de prestations, travaux et ventes (RPTV) ; CE 26 mars 2008 n°278858, Association Pro-Musica).

A titre d'exemple, les opinions émises par les agents des services fiscaux lors d'une procédure d'imposition conduisant à une imposition primitive assignée à un contribuable qui, estimant pouvoir bénéficier d'une exonération, n'a pas été assujetti à l'impôt en conséquence de sa déclaration, ne peuvent, en tout état de cause, être invoquées dès lors que ces opinions ne se rapportent pas à un rehaussement d'impositions antérieures (CE 17 juin 2005 n° 258805, 9e et 10e s.-s., SA Marine Côte d'Argent).

2. INTERPRETATION FORMELLE D'UN TEXTE FISCAL

2-1. La portée de l'article L 80 A se limite à l'examen d'un point de droit fiscal

13. A la différence de l'article L 80 B qui porte sur l'appréciation d'une situation de fait, l'objet intrinsèque de l'article L 80 A est limité à l'interprétation d'un texte fiscal.

14. Les demandes individuelles formulées par un contribuable à l'administration au titre du 1er alinéa de l'article L 80 A doivent donc porter sur un point de droit fiscal, de portée générale afin, que cette dernière lui fasse connaître le sens et la portée du ou des textes fiscaux en cause.

2-2. Notion de prise de position formelle et documents portant interprétation formelle d'un texte fiscal au sens du 1er alinéa de l'article L 80 A

2-2-1. Principes applicables

15. Le 1er alinéa de l'article L 80 A ne peut être invoqué par les contribuables qu'en cas de rehaussement fondé sur une interprétation d'un texte fiscal différente de celle que l'administration avait précédemment formellement admise. Ainsi, le support doctrinal invocable sur le fondement du 1er alinéa peut être constitué par des prises de position formelle :

- qui peuvent ne pas avoir fait l'objet d'une publication ;

- à caractère général (instruction, circulaire, documentation de base, réponse ministérielle, …) ;

- ou à caractère individuel (réponse particulière).

2-2-2. Notion de prise de position « *formelle* »

16. Une prise de position peut être considérée comme formelle dès lors qu'elle est suffisamment explicite et non équivoque. La question n'est donc pas uniquement de savoir si la prise de position est motivée ; au demeurant, la loi ne pose l'obligation pour l'administration fiscale de motiver ses prises de position que pour des demandes formulées au titre des 3°, 3° bis, 4° et 5° de l'article L 80 B.

17. Saisie de situations diverses, la jurisprudence a contribué à préciser ces notions :

- une décision de dégrèvement, non motivée, ne constitue pas une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait au regard du texte fiscal (CE 8 mars 2002 n° 221667, SA Silmeca et conclusions du commissaire du Gouvernement ; CE 18 mai 2005 n° 264718, Sté Hôpital Privé Nord Parisien ; CE 25 mai 2005 n° 253199, 10e et 9e s.-s., EURL Pressing Plus) ;

- dans un arrêt du 8 septembre 1999 n° 161330, Sté d'exploitation des Ets Madej, le Conseil d'Etat a jugé, en revanche, qu'un certificat établi par un contrôleur des impôts, attestant que la société, récupérateur de matériaux, n'était pas assujettie à la TVA, constituait une prise de position formelle sur la situation de fait de cette société au regard de l'exonération des ventes de matériaux de récupération prévue par l'article 261, 3-2° du code général des impôts ; ce certificat n'était pas motivé, mais il comportait l'indication formelle, explicite, que la société était exonérée en tant que récupérateur de matériaux.

18. Ainsi, ne peut être considérée, dans les termes où elle est rédigée, comme comportant une prise de position formelle de l'administration qu'une réponse qui règle de manière claire et précise un point de droit fiscal en prenant position sur le sens et la portée du texte examiné. Elle doit être formulée de manière non équivoque pour permettre aux personnes concernées de connaître exactement et strictement leurs droits (références législatives et doctrinales à préciser) et obligations (conditions à satisfaire mentionnées).

2-2-3. Notion de publication prévue au 2nd alinéa de l'article L 80 A : bref rappel

19. Afin de bien appréhender ce qui constitue l'une des différences majeures entre les deux alinéas de l'article L 80 A, il est en effet rappelé que le 2nd alinéa de l'article L 80 A ne permet au contribuable de se prévaloir, notamment lors de son imposition primitive, que des seules interprétations formellement admises et publiées.

20. La publication est celle faite :

- au Bulletin Officiel des Impôts ;

- ou au Journal Officiel ;

- ou, à compter du 1er mai 2009, sur le site Internet relevant du Premier ministre « www.circulaires.gouv.fr » dans les conditions commentées dans le Bulletin Officiel des Impôts 13 A-4-09 ;

- ou sur le site Internet de la DGFiP (« www.impots.gouv.fr »), à la rubrique « *documentation* », sous rubrique « *la documentation fiscale en ligne* », onglet « *les rescrits* », « *Table Analytique des Rescrits* ».

21. La notion « *formellement admises et publiées* » conduit à écarter notamment les documents qui se limitent à adresser de simples recommandations aux services des impôts ou aux contribuables ou qui contiennent des conseils de bienveillance à l'égard de certaines catégories de contribuables ou dans certaines situations.

Il en va de même notamment des documents visant à aider les contribuables dans l'accomplissement de leurs obligations déclaratives (tels que par exemple les notices, imprimés et formulaires de déclaration), des documents d'information ou de formation, des documents internes à la DGFiP (cette liste n'est pas exhaustive).

22. Interprétant cette notion, la jurisprudence a, par exemple, considéré (CE 5 juillet 1991 n°107258, Artola) que les documents internes à l'administration qui n'ont pas fait l'objet d'une diffusion destinée aux contribuables, ne peuvent être regardés comme comportant une interprétation d'un texte fiscal au sens du 1er alinéa de l'article L 80 A.

Cette décision est fondée sur l'idée que l'une des conditions à satisfaire pour qu'un document puisse être invoqué par des contribuables est qu'il soit établi que l'administration a eu l'intention de le porter à leur connaissance.

Pour de plus amples développements sur cette notion, il convient de se référer au BOI 13 L-10-10 relatif au 2nd alinéa de l'article L 80 A.

2-2-4. Liste non-exhaustive des documents portant interprétation d'un texte fiscal au sens du 1er alinéa de l'article L 80 A

23. Il n'est pas possible d'établir une liste exhaustive des documents opposables ou non au titre du 1er alinéa de l'article L 80 A.

La loi, la jurisprudence et la doctrine administrative permettent toutefois de distinguer les documents pouvant être regardés comme étant de nature à exprimer l'interprétation d'un texte fiscal par l'administration, de ceux qui ne répondent pas à cette définition et qui ne sont donc pas opposables. Cette liste n'est pas exhaustive.

DOCUMENTS PORTANT INTERPRÉTATION D'UN TEXTE FISCAL OPPOSABLES	**ABSENCE DE PRISE DE POSITION FORMELLE DOCUMENTS NON OPPOSABLES**
Instructions et circulaires administratives publiées au Bulletin officiel des impôts lorsque celles-ci font l'objet d'une diffusion publique et administrative (feuillets de couleur blanche) à l'exclusion des publications internes destinées aux seuls agents du service (feuillets roses et jaunes notamment) ou, à compter du 1er mai 2009, prises de position publiées sur le site Internet relevant du Premier ministre « www.circulaires.gouv.fr » dans les conditions commentées dans le Bulletin Officiel des Impôts 13 A-4-09	Note interne à la DGFiP tels que les BOI non publiés « feuilles roses » (CE 5 juillet 1991 n° 107258)
Réponses ministérielles aux questions écrites des parlementaires publiées au Journal officiel (CE 30 mai 1973 n° 82593) Cependant, lorsque l'application d'une loi est subordonnée à l'intervention d'un décret, les réponses à des questions écrites de parlementaires par lesquelles le ministre a indiqué que le décret à intervenir comporterait telle ou telle disposition ne peuvent être regardées comme constituant une interprétation formelle de la loi fiscale au sens de l'article L 80 A et ne sauraient dès lors être utilement invoquées par les contribuables (CE 22 octobre 1976 n° 96359)	Déclarations ministérielles au cours des débats parlementaires (CE 22 juin 1984 n° 39978)
Documentation administrative de base lorsque celle-ci fait l'objet d'une diffusion publique et administrative (CE 4 juillet 1986 n° 47410)	Précis de fiscalité Son objet est de faciliter l'accès aux documentations administratives officielles ; il ne peut être regardé comme étant au nombre des instructions ou circulaires publiées par lesquelles l'administration fait connaître son interprétation des textes fiscaux et dont les contribuables peuvent se prévaloir sur le fondement de l'article L 80 A (CE 12 janvier 1987 n° 40686)
Instruction fiscale se référant à une doctrine non fiscale (CE 30 mars 2007 n° 287600)	Notices administratives (CE 3 juin 1983 n° 31695)
Doctrine du ministre compétent pour une taxe de nature fiscale (CE 3 décembre 1999 n° 181532)	Imprimés et formulaires de déclaration (CE 23 décembre 1981 n° 25425, CE 12 janvier 1987 n° 40686)

DOCUMENTS PORTANT INTERPRÉTATION D'UN TEXTE FISCAL OPPOSABLES	ABSENCE DE PRISE DE POSITION FORMELLE DOCUMENTS NON OPPOSABLES
Prises de position individuelles telles que les réponses de l'administration aux demandes individuelles des contribuables portant sur un point de droit (renseignements des contribuables) Sont à assimiler à des réponses de l'administration aux demandes individuelles des contribuables, tous les documents par lesquels l'administration prend formellement position sur une question fiscale (par exemple la proposition de rectification consécutive à un contrôle, l'abandon formel de rehaussement, une prise de position consécutive à un contrôle sur demande prévu aux articles L 13 C et L 13 CA, la décision contentieuse prise sur la réclamation d'un contribuable, etc.)	Décision de dégrèvement d'office non motivée (Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, arrêt du 19 juin 1990, n° 877 D ; CE 9 mai 1990 n° 57372 ; CE 18 février 2008 n° 295460, 8e s.-s., Sté Montebello Ameublement).
Prises de position publiées sur le site Internet de la DGFiP « *www.impots.gouv.fr* », rubrique « *documentation* », sous-rubrique « *la documentation fiscale en ligne* », onglet « *les rescrits* », « *Table Analytique des Rescrits* » opposables à compter de leur date de publication	Courrier adressé par une association de gestion agréée à un adhérent (CE 4 décembre 1989 n° 89214)
Prises de position particulières adressées à des organisations professionnelles ayant sollicité l'interprétation formelle de l'administration	Réponses de l'administration à un organe consultatif (CE 18 mars 1987 n° 50777)

DOCUMENTS PORTANT INTERPRÉTATION D'UN TEXTE FISCAL OPPOSABLES	ABSENCE DE PRISE DE POSITION FORMELLE DOCUMENTS NON OPPOSABLES
	Charte du contribuable
	Monographies (CE 14 mai 1986 n° 49727)
	Tarif microfiché de la Direction des Douanes (CE 23 novembre 1987, n° 81766)
	Guides pratiques
	Cours de l'Ecole Nationale des Impôts
	Déclaration d'intention du ministre (CAA Nantes 3 juillet 1996 n° 94NT00554)
	Documentation d'origine privée (revues spécialisées) (CE 18 mars 1987 n° 46380)
	Fiches de calculs facultatives
	Silence gardé par l'administration
	Productions de la Direction nationale des enquêtes fiscales et, plus généralement de tout service de la DGFiP, sous une forme autre que celles admises comme opposables
	Décision du comptable des impôts de procéder, lors de l'enregistrement d'une convention de quasi-usufruit portant reconnaissance d'un don manuel, à la liquidation du seul droit fixe : une telle décision n'a pas constitué une prise de position opposable à l'administration privant celle-ci du droit d'exiger et de percevoir les droits de mutation au moment de la déclaration du donataire (Cass. com. 4 décembre 2007 n° 06-19.251 (n° 1308 F-D), Portier)
	Courriers électroniques (cf. toutefois n° 41 et 42)

2-3. Portée de l'expression « *interprétation d'un texte fiscal* » du 1er alinéa de l'article L 80 A

2-3-1. Notion d'interprétation d'un texte fiscal

24. Seuls sont opposables à l'administration les documents qui, parmi ceux précédemment indiqués, comportent effectivement une interprétation d'un texte fiscal qui règle de manière claire et sans ambiguïté un point de droit fiscal en prenant position sur le sens et la portée du texte examiné.

Ainsi, les réponses aux demandes individuelles des contribuables ne peuvent être invoquées par les intéressés sur le fondement du 1er de l'article L 80 A que dans la mesure où elles contiennent une interprétation du texte fiscal au sens défini d'une manière générale par la jurisprudence du Conseil d'État, c'est-à-dire lorsqu'elles ont pour objet de préciser, en droit, le sens et la portée des textes légaux ou réglementaires applicables dans un domaine particulier. Cette réponse doit être, compte tenu de ses termes, sans ambiguïté. A défaut, elle ne peut être regardée comme une prise de position formelle de la part de l'administration.

De même, l'interprétation d'un texte fiscal ne peut consister en une simple appréciation des faits ou d'une situation au regard des dispositions du texte. Ainsi, les prises de position individuelles qui se limitent à l'appréciation d'une situation de fait au regard de l'application des dispositions d'un texte fiscal sans faire découler cette appréciation d'une solution de droit énoncée dans la réponse ne peuvent, le cas échéant, être opposées à l'administration que sur le fondement de l'article L 80 B.

2-3-2. Notion de texte fiscal

25. Les textes fiscaux sont ceux, de tout rang (législatifs, réglementaires, conventions internationales), qui se rapportent à l'assiette, au taux, à la liquidation de l'impôt ou aux règles de prescription (CE, arrêts du 28 novembre 1997, nos 125920 et 165287).

26. Pour l'application du 1er alinéa de l'article L 80 A, la loi, la doctrine administrative, comme la jurisprudence entendent la notion de « *texte fiscal* » de façon limitative, ce qui conduit à exclure du champ de la garantie de cet alinéa, notamment, les prises de position relatives :

- à la procédure d'imposition[2] : sans qu'il soit possible d'établir une liste exhaustive, la procédure d'imposition s'entend, par exemple, de la saisine de la commission départementale ou de la mise en demeure préalable ; le Conseil d'Etat a d'ailleurs rappelé dans un arrêt du 31 mars 2006 (arrêt n° 265953, 9ème s.-s) que l'article L 80 A n'était pas applicable en matière de procédure d'imposition et notamment lors d'une mise en demeure préalable à la procédure de taxation d'office pour défaut de déclaration ;

- au recouvrement de l'impôt[3] ;

- aux modalités d'application des pénalités[4] (majorations et intérêts de retard) ;

- à la procédure contentieuse[5] ;

- et aux obligations comptables des contribuables.

2-4. Cas d'une interprétation contraire à la loi

27. Le 1er alinéa de l'article L 80 A et l'article L 80 B confèrent à un contribuable la faculté de se prévaloir, dans certaines conditions, de l'interprétation que l'administration lui a fait connaître des textes fiscaux par la voie d'une réponse particulière, alors même que cette interprétation serait contraire à la loi. L'administration n'a pas la faculté de refuser le bénéfice d'une telle position formelle prise individuellement au titre des articles précités de façon rétroactive ; elle peut seulement, le cas échéant, contester que le contribuable remplissait les conditions auxquelles sa prise de position subordonne le bénéfice de l'interprétation qu'elle donne. Cette prise de position est opposable jusqu'à la date de cessation d'effet de l'interprétation doctrinale telle que décrite au paragraphe 4-2 (n° 34 et s.).

---

[2] CE, 29 juillet 1983, n° 31.761, CE, 17 mai 1985, n° 39234

[3] CE, 24 avril 1981, n°16 130

[4] CE, 11 décembre 1974, n° 88 718 ; CE du 30 novembre 2001, Dion, n° 234654 ; CE du 27 juillet 2001, SA Agencinox, n° 211758 ; CE du 6 juin 2007, min c/ Lemarinier, n° 270955

[5] CE, 12 janvier 1987, n° 47 517

28. L'application de cette règle ne confère aucunement à l'administration fiscale la faculté de se substituer au législateur. D'une part, un contribuable ne peut revendiquer le bénéfice d'une interprétation formelle qui ne lui serait pas destinée. D'autre part, l'administration fiscale peut à tout moment, pour rétablir le droit applicable, remettre en cause l'interprétation illégalement faite qui permettait au contribuable destinataire de la prise de position d'échapper à l'application du droit. Enfin, aucun effet de droit n'est attaché à l'opinion émise par l'administration, notamment à l'endroit d'une réponse défavorable sur une situation (qui reste, en toute hypothèse, régie par les dispositions législatives et réglementaires en vigueur).

29. Cela étant, afin de garantir au contribuable qui a sollicité l'administration, la sécurité juridique attachée à l'interprétation qu'elle lui a signifiée et qu'il a appliquée de bonne foi, cette remise en cause ne peut être faite que pour le futur.

Ainsi, le 1er alinéa de l'article L 80 A et l'article L 80 B ne confèrent pas à l'administration fiscale le pouvoir de déroger à la loi, mais ont pour objet d'offrir aux contribuables une sécurité juridique en instituant une garantie particulière qui rend juridiquement opposables ses interprétations et, partant, prémunit ceux-ci contre les changements de sa doctrine.

La garantie de stabilité et de prévisibilité de l'action de l'administration fiscale (c'est-à-dire la protection) qu'un contribuable de bonne foi tient du 1er alinéa de l'article L 80 A lui permet d'appliquer une position formelle individuelle (même illégale) qu'elle a prise tant qu'elle ne modifie pas (pour l'avenir) son appréciation et que ni la situation, ni la législation, ni la doctrine ou la jurisprudence n'ont subi de modification.

La sécurité juridique s'exprime alors à travers l'intangibilité de l'acte administratif qui engage l'administration et sa non-rétroactivité qui permettent de stabiliser l'environnement juridique d'un contribuable de bonne foi qui a pris soin de la solliciter sur l'interprétation d'un texte fiscal avant de le mettre en œuvre.

Qu'il suive ou non la position qui lui a été formulée, le contribuable doit être fixé, en toute hypothèse, sur l'interprétation que fera l'administration fiscale de sa décision de gestion.

3. NECESSITE D'UN REHAUSSEMENT

30. Contrairement au 2nd alinéa de l'article L 80 A, son 1er alinéa, fait référence à la nécessité d'un « *rehaussement d'impositions antérieures* » et d'une « *première décision* ». La garantie instituée par le 1er alinéa de l'article L 80 A ne vise donc que les cas où l'administration procède au rehaussement d'impositions antérieures. Cette disposition n'est donc applicable, en principe, qu'aux compléments d'imposition venant s'ajouter à une imposition initiale précédemment mise en recouvrement.

La notion d'imposition primitive s'entend au sens strict, c'est-à-dire, notamment, par catégorie d'impôt ou taxe. A cet égard, par un arrêt du 11 juillet 2006 n° 1016 FS-PBR, Sté Batir groupe Ellul, la Cour de Cassation a précisé qu'un rehaussement qui vise à remettre en cause l'exonération de droits de mutation dont bénéficiait l'opération litigieuse initialement soumise à la TVA ne constitue pas un rehaussement d'impositions antérieures au sens du 1er alinéa de l'article L 80 A (et de l'article L 80 B), mais une imposition primitive (au sens du 2nd alinéa de l'article L 80 A) qui vient en quelque sorte, se substituer à une autre.

31. Cela étant, il est admis de considérer comme des cas de rehaussement auxquels la garantie du 1er alinéa de l'article L 80 A s'applique, le rehaussement d'une base d'imposition régulièrement déclarée mais n'ayant pas fait l'objet d'une imposition, ou la taxation initiale d'un contribuable de bonne foi placé, conformément à une prise de position formelle de l'administration à la suite d'une demande écrite de sa part, hors du champ d'application de l'impôt et n'ayant en conséquence pas souscrit de déclaration. Dans ces deux situations dérogatoires, l'interprétation revendiquée par le contribuable doit avoir été exprimée antérieurement à l'expiration du délai de déclaration dont il disposait.

4. APPLICATION DE LA GARANTIE DANS LE TEMPS

4-1. Principe de l'antériorité de la doctrine au titre du 1er alinéa de l'article L 80 A

32. L'interprétation doctrinale dont se prévaut le contribuable pour contester l'imposition supplémentaire mise à sa charge doit avoir été exprimée antérieurement à la date d'expiration du délai de déclaration dont il disposait ou, en l'absence d'obligation déclarative, antérieurement à la date de mise en recouvrement de l'imposition primitive à laquelle est assimilée la liquidation spontanée de l'impôt.

33. Cette règle ne s'applique pas aux impôts locaux, y compris la taxe professionnelle et la cotisation foncière des entreprises[6], à l'exception toutefois de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises[7], pour lesquels la condition d'antériorité doit être appréciée à la date du fait générateur de l'impôt.

4-2. Date de cessation d'effet de l'interprétation doctrinale

4-2-1. À raison d'une nouvelle doctrine rapportant la précédente, plus favorable

34. Lorsque l'administration a modifié son interprétation, il convient de se placer à la date du fait générateur de l'impôt pour apprécier quelle est la doctrine en vigueur « *ratione temporis* » (CE, du 18 mars 1988, n° 73693 et du 26 octobre 1994 n° 116175 ; Cour de cassation, 7 janvier 1997 n°53 P, Viart), c'est-à-dire notamment :

- le 31 décembre de l'année d'imposition en matière d'impôt sur le revenu ;
- la clôture de l'exercice en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés et les bénéfices industriels et commerciaux ;
- le 1er janvier pour les impôts locaux[8], l'impôt de solidarité sur la fortune et la taxe de 3% ;
- les dates des livraisons ou des prestations de services s'agissant de la TVA ;
- la date de la transmission en matière de mutation.

4-2-2. À raison d'un changement de législation

35. La protection qu'offrent aux contribuables les dispositions de l'article L 80 A ne peut être invoquée que si la législation interprétée par la doctrine en cause est toujours en vigueur.

Un changement de législation a donc pour effet de rendre caduque l'interprétation donnée par l'administration de la loi antérieure dès l'entrée en vigueur de la loi nouvelle (CE, 15 mai 1992, n° 71854).

De même, en rendant inapplicable pour le passé la loi précédemment en vigueur, la loi rétroactive rend périmée la doctrine se rapportant à la loi antérieure (CE, 30 juin 1982, n° 33818).

5. CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DE LA GARANTIE

5-1. Dispositions de portée générale

36. Outre le respect du principe de l'antériorité de l'interprétation du texte fiscal par l'administration (cf. n° 32 et s.), la garantie prévue à l'article L 80 A n'est par ailleurs subordonnée à aucune forme particulière. Il suffit que le contribuable ait fait application de l'interprétation du texte fiscal donnée par l'administration pour que cette interprétation soit opposable au service.

5-2. Réponses aux demandes individuelles des contribuables

37. La garantie du 1er alinéa de l'article L 80 A ne peut toutefois être conférée aux réponses aux demandes individuelles formulées par les contribuables et aux documents assimilés que si les deux conditions suivantes sont satisfaites :

5-2-1. Existence d'une prise de position de l'administration « *formellement admise* »

38. ***L'existence d'une position formellement admise par l'administration résulte d'une réponse écrite signée par un fonctionnaire qualifié pour engager l'administration fiscale.***

39. Les contribuables sont en droit d'opposer à l'administration les réponses aux demandes individuelles qui leur sont parvenues lorsqu'elles sont écrites et signées par un agent qualifié pour engager l'administration fiscale. Il s'agira, en pratique, d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur au sein de la DGFiP. En effet, seuls ces agents peuvent fixer les bases d'imposition ou notifier des rehaussements (CGI, ann. III, art. 350 terdecies).

---

[6] Il y a lieu d'assurer un traitement uniforme en matière de taxe professionnelle et de cotisation foncière des entreprises (à l'exception de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises) sans distinguer les assujettis selon qu'ils sont ou non astreints au dépôt d'une déclaration afin que toute prise de position postérieure au délai de déclaration mais antérieure au 1er janvier de l'année d'imposition puisse être néanmoins opposable.

[7] Même règle que pour la cotisation minimale des entreprises qui était affectée au budget de l'Etat.

[8] En matière de taxe professionnelle et de cotisation foncière des entreprises, la modification doit intervenir avant la date de dépôt de la déclaration ou avant le 1er janvier en l'absence d'obligation déclarative.

40. En conséquence, ne peuvent notamment constituer une approbation des décisions fiscales prises par le contribuable et permettre à ce dernier d'invoquer, en cas de rehaussement, les dispositions de l'article L 80 A (liste non-exhaustive) :

- ni le silence gardé par l'administration sur les observations du contribuable (sous réserve des dispositifs d'accord tacite décrits à la section 2 du Titre 2) ;

- ni le fait d'avoir établi une imposition primitive conformément aux bases déclarées par le contribuable (CE, arrêts des 11 juillet 1973, n° 88817, RJ n° IV, p. 86 et 20 novembre 1981, n° 21566) ;

- ni l'absence de rehaussements lors d'un précédent contrôle (CE, arrêts des 29 juin 1981, n° 14979 ; 5 décembre 1983, n° 32180 ; 24 février 1988, n° 65430 ; 20 novembre 2002, n° 234600 ; 28 mai 2003, n° 237967) ;

- ni une décision de dégrèvement, non motivée (cf. jurisprudence ci-dessus) ;

- ni l'abandon non motivé de rehaussements envisagés notamment à l'encontre d'autres entreprises ayant participé à une même transaction (CE 14 janvier 2008 n° 297221, Sté Cuzet).

De même, sans que cette liste soit exhaustive :

- les renseignements verbaux donnés aux contribuables par les centres de renseignements fiscaux ne peuvent être regardés comme engageant l'administration pour l'application des dispositions de l'article L 80 A (CE, arrêt du 19 mars 1969, req. n° 73972, RJ, 2e partie, p. 49) ;

- la tenue des comptes des collectivités locales et établissements publics par les comptables publics, agents de la DGFiP, ne peut être regardée comme engageant l'administration pour l'application des dispositions des articles L 80 A et L 80 B ;

- une prise de position émanant d'une association de gestion agréée et établie sous sa seule responsabilité ne constitue pas une interprétation du texte fiscal au sens de l'article L 80 A. Est sans incidence la circonstance que l'association avait au préalable questionné les services des impôts, qui n'ont pas répondu (CE, arrêt du 4 décembre 1989, n° 89214).

41. ***Les courriers électroniques (courriels) de l'administration en réponse aux questions d'un contribuable ne peuvent pas, en principe, être invoqués par ce dernier sur le fondement des articles L 80 A et L 80 B***.

D'une part, si la messagerie électronique offre une grande souplesse et permet des échanges rapides, elle n'offre pas les mêmes garanties que les courriers sur support papier adressés par la voie postale, notamment en termes d'identification de l'émetteur ou du récepteur des messages.

D'autre part, après l'envoi électronique de la demande par le contribuable ou de la réponse de l'administration fiscale, les courriers électroniques peuvent aisément être modifiés de sorte qu'il ne soit pas possible de garantir la sincérité, l'exactitude et l'exhaustivité des informations transmises à l'administration fiscale sur lesquelles elle est amenée à se prononcer ou des courriers électroniques émis en réponse qui pourraient lui être opposés.

Enfin, les prises de position formelle de l'administration fiscale sont encadrées par des délais de réponse, avec, pour certains dispositifs, une acceptation implicite à défaut de réponse dans le délai fixé par la loi (cf. section 2 du Titre 2). En outre, la date précise de la réponse peut avoir une incidence notamment sur l'application dans le temps de la prise de position. Or, en l'absence de mécanisme automatique et sécurisé de datation et d'accusé réception, y compris en l'absence du destinataire (à la différence de la distribution postale), aucune garantie ne peut être apportée sur la date de la demande, le point de départ du délai de réponse en cas d'accord tacite et la date de la réponse de l'administration.

Ainsi, les courriels ne satisfont généralement pas les conditions d'opposabilité, en raison notamment :

- de leur caractère informel,

- de l'absence de mécanisme sécurisé d'identification, de signature, de datation et de preuve de réception électroniques dans le respect du secret fiscal,

- de l'absence de sécurisation de leur contenu.

42. Cela étant, l'opposabilité d'une prise position formelle notifiée à un contribuable par courrier électronique est admise si les conditions cumulatives suivantes sont réunies :

- le contribuable établit la preuve de l'existence de la position formelle prise par courrier électronique ;

- le document produit est complet (avec notamment mention du nom, des fonctions et coordonnées de l'agent) et permet d'établir avec certitude le point de départ (date de la saisine) et l'expiration du délai de réponse ;

- la réponse ainsi faite satisfait l'ensemble des conditions permettant de caractériser sans équivoque une prise de position formelle (avec notamment le rappel des faits et du droit applicable et une prise de position explicite, précise et sans ambiguïté) ;

- la réalité et le contenu de celle-ci ne sont pas contestés par l'administration.

43. ***Dans le cadre du contrôle fiscal, les propositions de rectification ou les réponses aux observations du contribuable peuvent constituer des supports d'une prise de position formelle***.

Ainsi, les rehaussements proposés par le vérificateur, ceux qu'il maintient et ceux qu'il abandonne à la suite de l'acceptation expresse des arguments du contribuable, formalisent des prises de position qui engagent l'administration dans les conditions prévues supra.

Sous certaines conditions définies au BOI 13 L-3-05 du 30 juillet 2005, l'administration peut par ailleurs prendre formellement position sur des points examinés en cours de vérification de comptabilité et qui n'ont pas donné lieu à des rectifications.

44. ***Quelle qu'en soit la forme, il appartient aux contribuables de prouver l'existence de l'interprétation formellement admise qu'ils invoquent***.

5-2-2. Exposé exact de la situation personnelle du contribuable

45. Il faut que le contribuable soit de bonne foi, c'est-à-dire qu'il ait non seulement mis l'administration en état de se prononcer en pleine connaissance de cause sur la question clairement posée concernant sa situation actuelle, mais encore qu'il ait correctement appliqué la réponse qui lui a été notifiée par l'administration.

46. Cette double exigence implique d'abord, de la part du contribuable, un exposé complet, clair et sincère de la situation. En effet, les réponses écrites du service ne peuvent être opposées à ce dernier que dans la mesure où la situation réelle de l'auteur de la question correspond effectivement à celle qui a été exposée et n'a pas subi de changement.

La jurisprudence a clairement rappelé ces principes en considérant qu'un contribuable ne peut se prévaloir d'une prise de position formelle de l'administration sur une situation de fait, au sens de l'article L 80 B, dès lors que les faits revendiqués par le contribuable ayant entraîné la prise de position, sont différents de ceux revendiqués par la suite (CE, arrêt du 12 janvier 2005, n° 248627 et CE, arrêt du 20 décembre 2006, n° 289652).

47. En outre, les questions posées doivent se rapporter à la situation actuelle, personnelle et clairement précisée du contribuable qui a présenté la demande.

D'une part, l'interprétation dont le contribuable entend se prévaloir ne peut pas être étendue à d'autres situations que celles qu'elle vise ; ainsi, par exemple, l'interprétation qu'il invoque n'est opposable à l'administration que pour autant qu'elle concerne l'impôt contesté et, au sein de cet impôt, le même texte fiscal.

D'autre part, un contribuable ne peut revendiquer le bénéfice d'une interprétation formelle qui ne lui serait pas destinée, *a fortiori* lorsque la position prise est illégale.

L'application de cette dernière règle n'est nullement contraire aux principes d'égalité devant l'impôt (en ce sens CE du 20 octobre 2004 n° 249978, SA Ets François Meunier) et de non-discrimination.

Elle est en revanche essentielle pour assurer une juste mise en œuvre du principe de garantie contre les changements de doctrine. En effet, l'importance conférée par le législateur, par le biais des articles L 80 A et L 80 B, à l'impératif de sécurité juridique qui garantit au contribuable de bonne foi que le bénéfice d'une prise de position formelle de l'administration qui lui est adressée ne lui sera pas refusé rétroactivement, ne peut se faire au détriment du principe de légalité de l'impôt.

48. Enfin, il est bien évident que si la réponse faite par le service implique une régularisation de la situation du contribuable, celui-ci doit procéder spontanément à cette régularisation. S'il n'agissait pas ainsi, il ne pourrait plus être regardé comme étant de bonne foi et perdrait, par suite, le bénéfice des garanties attachées à ladite réponse.

D'une manière générale, la garantie prévue à l'article L 80 A ne peut être utilement invoquée que si le contribuable satisfait l'ensemble des conditions d'application de l'interprétation admise par l'administration appliquée dans sa rédaction littérale et dans tous ses termes portant sur un même objet.

Section 2 : Etendue de la garantie

1. PRISES DE POSITION DE PORTEE GENERALE

49. Les dispositions de portée générale prises par l'administration lui sont opposables, en cas de rehaussement, sous la seule réserve que ces dispositions interprètent les textes fiscaux au sens précédemment défini.

50. Cette garantie commence à courir au profit du contribuable à partir du moment où celui-ci fait application de la prise de position de l'administration dans sa déclaration ou lors de la détermination des bases servant au calcul d'impôts ou de taxes acquittés spontanément.

51. Aucun rehaussement fondé sur une interprétation différente ne peut donc être poursuivi aussi longtemps que l'administration n'a pas, par une nouvelle disposition de portée générale, modifié sa doctrine.

2. PRISES DE POSITION INDIVIDUELLES

52. Dès lors qu'un contribuable aura exposé clairement et avec sincérité la situation qui fait l'objet de sa demande, il ne pourra, tant que ni cette situation, ni la législation, la jurisprudence ou la doctrine administrative n'auront été modifiées, faire l'objet de rehaussement sur le point de droit réglé dans la réponse.

53. En d'autres termes, quelle que soit la nature de l'impôt en cause, une réponse qui serait erronée vaudrait prescription anticipée au profit du contribuable à compter de la date de cette réponse et jusqu'à ce que l'intéressé ait été officiellement avisé que la position donnée antérieurement comportait une erreur.

Il est entendu que la réponse adressée à un contribuable :

- ne lui apporte une garantie que sur le texte fiscal interprété et l'impôt expressément visé par sa demande ; elle est sans incidence sur les autres conséquences fiscales de l'opération pour laquelle la réponse individuelle est apportée, ni sur les autres impôts, droits ou taxes, le cas échéant, visés par le texte invoqué ;

- ne peut produire d'effet que dans le domaine strictement fiscal ; dès lors, dans la mesure où le service pourrait être amené à considérer que sa réponse au contribuable serait susceptible d'être invoquée par celui-ci pour faire valoir des droits dans un domaine autre que fiscal, il conviendrait de formuler expressément dans la réponse toutes les réserves nécessaires sur ce point.

54. En cas de changement dans la situation du contribuable ou de la législation après que la réponse a été adressée, celle-ci perd, *ipso facto*, toute valeur pour l'avenir sans qu'une notification du service soit nécessaire.

55. En revanche, si la réponse du service est périmée par un changement de doctrine ou par l'évolution de la jurisprudence, elle continue d'être opposable jusqu'à ce que l'administration ait publié sa nouvelle doctrine ou fait connaître les conséquences qu'elle entend tirer d'une décision juridictionnelle rendue contrairement à sa doctrine.

56. Enfin, il résulte des indications données plus haut :

- qu'un contribuable ne pourra en aucun cas se prévaloir de la réponse faite à une question posée d'une façon inexacte ou tendancieuse, puisque le bénéfice des dispositions de l'article L 80 A est expressément réservé aux contribuables de bonne foi ;

- qu'un contribuable ne peut se prévaloir que des réponses aux questions posées par lui-même ou par son représentant dûment mandaté.

TITRE 2 : GARANTIE APPORTEE PAR UNE PRISE DE POSITION FORMELLE SUR L'APPRECIATION D'UNE SITUATION DE FAIT (ARTICLES L 80 B, L 80 C, L 64 B ET L 18)

Section 1 : Garantie apportée par une prise de position formelle sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal Procédure de « rescrit général » (L 80 B 1°)

57. Les dispositions du 1° de l'article L 80 B, dénommées « *procédure de rescrit général* », constituent une extension de la garantie prévue par le 1er alinéa de l'article L 80 A.

Elles ouvrent au contribuable la possibilité d'opposer à l'administration ses prises de position formelle sur l'appréciation de situations de fait au regard d'un texte fiscal.

Les dispositions instaurées par l'article 5 de la loi de modernisation de l'économie (n° 2008-776 du 4 août 2008) ont renforcé ce dispositif en assortissant d'un délai de trois mois, la réponse de l'administration lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un contribuable de bonne foi. Les paragraphes n° 82 à 94 apportent des précisions sur ces points.

Sous-Section 1 : Champ d'application

58. Aux termes de l'article L 80 B 1°, il ne peut être procédé à aucun rehaussement d'impositions si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal par un contribuable de bonne foi et s'il est démontré que l'appréciation faite par le contribuable a été antérieurement formellement admise par l'administration.

59. La garantie prévue à l'article L 80 B 1° ne peut être utilement invoquée lorsque l'imposition contestée constitue une imposition primitive.

La jurisprudence a régulièrement rappelé et précisé ce point. Ainsi, par exemple :

- un contribuable n'est pas fondé à se prévaloir à l'appui de sa contestation de la taxe foncière à laquelle il a été assujetti, s'agissant d'une imposition primitive, des dispositions précitées de l'article L 80 B, qui ne visent que le cas de rehaussements d'impositions antérieures (CE, arrêt du 2 octobre 2006, n° 270954) ;

- une position prise en vertu de l'article L 80 B n'emporte par elle-même aucun effet de droit sur l'assujettissement ou non d'un contribuable à une imposition primitive quelle qu'elle soit (CE arrêt du 26 mars 2008 n° 278858, 3e et 8e s.-s., Association Pro-Musica).

60. Comme le 1er alinéa de l'article L 80 A, l'article L 80 B 1° :

- est applicable à tous les impôts, droits et taxes assis et recouvrés en vertu des dispositions du code général des impôts, ainsi qu'aux taxes dont tout ou partie des règles d'assiette et de recouvrement sont précisées par référence à des règles définies par le code précité ;

- ne s'applique pas aux taxes affectées qui ne figurent pas dans le code général des impôts, auparavant dénommées taxes parafiscales (cf. en ce sens n° 10), ni aux taxes dont les règles d'assiette et de recouvrement ne sont pas précisées par référence à des règles définies par le code précité.

Sous-Section 2 : Conditions d'application de la garantie prévue par l'article L 80 B 1°

1. EXISTENCE D'UNE PRISE DE POSITION FORMELLE DE L'ADMINISTRATION

1-1. Caractéristiques de la prise de position

1-1-1. La prise de position doit être formelle

61. ***L'existence d'une position formellement admise par l'administration au sens de l'article L 80 B 1° résulte d'une réponse écrite signée par un fonctionnaire qualifié pour engager l'administration fiscale***.

62. Il s'agira, en pratique, d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur au sein de la DGFiP. En effet, seuls ces agents peuvent fixer les bases d'imposition ou notifier des rehaussements (CGI, ann. III, art. 350 terdecies).

63. La prise de position peut être considérée comme formelle dès lors qu'elle est suffisamment explicite, précise et non équivoque (CE, arrêt du 29 décembre 2004 n° 255831, 3e et 8e s.-s., Haensel, CE, arrêt du 4 août 2006 n° 271525, 10e et 9e s.-s., Caisse fédérale du crédit mutuel Centre Est Europe, CE, arrêt du 30 mai 2007 n° 274477, 10e et 9e s.-s., Boscher).

64. De plus, la prise de position doit avoir été portée officiellement à la connaissance du contribuable.

65. Les courriers électroniques (courriels) de l'administration en réponse aux questions formulées par un contribuable ne peuvent pas, en principe, être invoqués par ce dernier sur le fondement de l'article L 80 B (cf. en ce sens, paragraphes n° 41 et 42).

66. La jurisprudence permet de préciser la notion de prise de position formelle au sens de l'article L 80 B 1°. Le Conseil d'Etat a indiqué que cette dernière ne pouvait être retenue dans les cas suivants :

- cas où l'administration établit l'imposition primitive conformément à la déclaration souscrite par le contribuable et procède ultérieurement à un rehaussement : l'établissement de l'imposition primitive ne saurait être assimilé à une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait (en ce sens : CE, arrêt du 22 janvier 1982, n° 17856) ;

- dans le même esprit, une décision du comptable des impôts de procéder, lors de l'enregistrement d'une convention de quasi-usufruit portant reconnaissance d'un don manuel, à la liquidation du seul droit fixe, n'a pas constitué une prise de position opposable à l'administration privant celle-ci du droit d'exiger et de percevoir les droits de mutation au moment de la déclaration du donataire (Cass. com. 4 décembre 2007 n° 06-19.251 (n° 1308 F-D), Portier) ;

- la circonstance que pour des années prescrites ou lors d'une précédente vérification l'administration n'ait pas relevé des irrégularités ne saurait constituer une appréciation formelle d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal (en ce sens : CE, arrêt du 19 décembre 1969, n° 74612 ; CE, arrêt du 9 mai 1973, n° 86128 ; CE, arrêt du 5 décembre 1983, n° 32180 ; CE, arrêt du 24 février 1988, n° 65430 ; CE, arrêt du 26 novembre 2007, n° 276262) ;

- le visa apposé par l'administration fiscale sur le certificat prévu à l'article 242 terdecies I de l'annexe II au code général des impôts pour les acquisitions intracommunautaires de moyens de transport, délivré sur le fondement d'un contrôle de forme des documents présentés, pour les seuls besoins de l'immatriculation ou de la francisation d'un moyen de transport introduit en France, sans avoir pour objet de prendre position sur le régime fiscal applicable au regard de la TVA, n'emporte pas prise de position formelle sur le fondement de l'article L 80 B opposable par un contribuable sur l'appréciation de sa situation de fait au regard de la loi fiscale (CE 29 octobre 2008 n° 292894, SA Nord Distribution Automobile-SE).

1-1-2. La prise de position doit être antérieure

67. La prise de position dont se prévaut le contribuable pour contester l'imposition supplémentaire mise à sa charge doit avoir été exprimée antérieurement à la date d'expiration du délai de déclaration dont il disposait ou, en l'absence d'obligation déclarative, antérieurement à la date de mise en recouvrement de l'imposition primitive à laquelle est assimilée la liquidation spontanée de l'impôt.

68. Il est fait exception à cette règle pour l'ensemble des impôts locaux, y compris la taxe professionnelle et la cotisation foncière des entreprises[9], à l'exception de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises[10], pour lesquels la condition d'antériorité doit être appréciée à la date du fait générateur de l'impôt.

1-1-3. La prise de position doit concerner le contribuable lui-même

69. Un contribuable ne peut se prévaloir, pour son cas personnel, de l'appréciation d'une situation de fait concernant d'autres contribuables (CE, arrêt du 15 janvier 1982, n° 22923), sauf s'il a participé à l'acte ou à l'opération qui a donné naissance à cette situation (CE, arrêt du 17 juin 1996, n° 145594 ; CE, arrêt du 17 février 1997 ; n° 165538 ; CE 20 octobre 2004 n° 249978, SA Ets François Meunier).

1-2. Auteur de la prise de position

70. La prise de position peut émaner du service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives, de la direction dont dépend ce service, comme des services centraux de la direction générale des finances publiques

1-3. Exemples (liste non exhaustive)

1-3-1. Cas où il peut y avoir prise de position formelle

71. L'administration est conduite à apprécier les situations de fait dans les cas suivants :

- au titre du rescrit général : par une réponse particulière individuelle (cf. modalités de mise en œuvre de l'article 5 de la loi de modernisation de l'économie n° 84 et suivants) ;

- dans le cadre du contrôle fiscal, les propositions de rectification ou les réponses aux observations du contribuable peuvent constituer des supports d'une prise de position formelle.

---

[9] Il y a lieu d'assurer un traitement uniforme en matière de taxe professionnelle et de cotisation foncière des entreprises (à l'exception de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises) sans distinguer les assujettis selon qu'ils sont ou non astreints au dépôt d'une déclaration afin que toute prise de position postérieure au délai de déclaration mais antérieure au 1er janvier de l'année d'imposition puisse être néanmoins opposable.

[10] Même règle que pour la cotisation minimale des entreprises qui était affectée au budget de l'Etat.

- Ainsi, les rehaussements proposés par le vérificateur, ceux qu'il maintient et ceux qu'il abandonne à la suite de l'acceptation expresse des arguments du contribuable, formalisent des prises de position qui engagent l'administration dans les conditions prévues supra.
- Sous certaines conditions définies au BOI 13 L-3-05 du 30 juillet 2005, l'administration peut par ailleurs prendre formellement position sur des points examinés en cours d'une vérification de comptabilité et qui n'ont pas donné lieu à des rectifications.

- La jurisprudence a précisé que la fixation par **taxation d'office d'une imposition mise en recouvrement** constitue, quand bien même elle aurait été suivie d'un dégrèvement, une imposition antérieure qui permet à un contribuable d'opposer à l'administration fiscale qui entend la rehausser la position qu'elle avait formellement prise sur l'appréciation de sa situation de fait au regard de la loi fiscale (Cass. Com, arrêt du 7 mars 2000) ;

- lors de la procédure contentieuse. Ainsi, lorsque l'administration indique expressément qu'elle entend retenir les observations d'un contribuable selon lesquelles certaines dépenses contestées avaient été engagées pour la sauvegarde de son revenu imposable et que les sommes avaient effectivement bénéficié à la société, elle prend une position formelle sur une situation de fait du contribuable à la date de leur engagement (CAA Nantes, arrêt du 30 décembre 2005, n° 03-1032 et 05-869).

1-3-2. Absence de prise de position formelle

72. En revanche, lorsque le service agit sur le plan gracieux, la décision prise à ce titre ne constitue pas une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait.

Il en est ainsi par exemple d'une décision de dégrèvement gracieux ou d'une proposition de transaction ou d'un abandon non motivé des redressements envisagés à l'encontre d'autres entreprises ayant participé à la même transaction que le contribuable (CE, arrêt du 14 janvier 2008, n° 297221).

73. Une réponse apportée par l'administration fiscale ne peut être considérée comme formelle dès lors qu'elle n'est pas suffisamment précise, explicite, ferme et non équivoque.

Le Conseil d'Etat a, par exemple, précisé qu'une lettre par laquelle un directeur des services fiscaux, en réponse à une demande de l'expert-comptable du contribuable, qualifie de commerciale l'activité informatique exercée par ce dernier, tout en indiquant que la frontière entre commercial et non commercial n'est pas nette, qu'il faut tenir compte des conditions de fait de l'exercice de l'activité et qu'il appartient au contribuable de se déterminer lui-même, ne constitue pas, compte tenu de ses termes, une prise de position formelle au sens de l'article L 80 B sur la nature commerciale ou non de l'activité exercée (CE, arrêt du 29 décembre 2004, n° 255831).

74. Les simples recommandations internes faites au service ne constituent pas une prise de position formelle (rapprocher CE, arrêt du 19 février 1986, n° 58488).

75. Il en est de même concernant les visas de l'administration fiscale quand il s'agit d'un document purement déclaratif (CAA Bordeaux, arrêts du 23 novembre 2006, n° 03-1693 et du 5 juillet 2007, n° 05-2091).

2. EXISTENCE DE L'APPRECIATION D'UNE SITUATION DE FAIT AU REGARD D'UN TEXTE

76. ***Il y a appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte quand l'administration tire les conséquences juridiques d'une situation donnée.***

A partir des éléments portés à sa connaissance, l'administration donne un avis juridique qui l'engage dès lors que le contribuable qui l'a sollicité se conforme à la présentation sincère des faits qu'il lui a faite.

Il s'agit d'une relation quasi-contractuelle entre le contribuable et l'administration fiscale, celle-ci pouvant même être amenée dans sa prise de position formelle à déterminer les conditions que doit satisfaire le contribuable qui l'a saisie pour que sa situation de fait entre dans le champ des dispositions dont il sollicite le bénéfice. Seul le respect de ces conditions lui permet alors de se prévaloir de la prise de position formelle.

L'approche du principe d'égalité par le Conseil d'Etat (CE du 9 juillet 2007 Syndicat des avocats de France n° 288720) peut utilement être adaptée à l'approche de la procédure de rescrit par l'administration fiscale : le principe d'égalité ne s'oppose pas à ce que l'administration fiscale règle de façon différente des situations différentes ni qu'elle déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que la différence de traitement qui en résulte soit, dans l'un comme l'autre cas, en rapport avec l'objet de la norme qui l'établit et ne soit pas manifestement disproportionnée au regard des différences de situations susceptibles de la justifier.

2-1. Cas où il peut y avoir appréciation d'une situation de fait qui engage l'administration (liste non exhaustive)

77. Les exemples qui suivent ne sont pas limitatifs.

- La qualification d'une activité :

- détermination du régime applicable en fonction de la catégorie des revenus ;
- fixation des conditions de taxation des profits tirés d'une opération immobilière.

A cet égard, un rescrit spécifique a été créé permettant au contribuable de demander à l'administration de prendre position :

- soit sur la catégorie de revenus dont relève leur activité professionnelle (bénéfices industriels et commerciaux ou bénéfices des professions non commerciales),
- soit sur la nature de l'impôt dû, s'agissant d'une société civile.

Pour plus d'informations, il convient de se reporter à la sous-section n° 6, n° 258 et suivants.

- La détermination de la base d'imposition :

- admission d'une déduction supplémentaire pour frais professionnels (CE, arrêt du 17 décembre 1980, n° 19221) ;
- acceptation formelle d'un taux d'amortissement ou du mode de calcul d'une provision (CE, arrêt du 3 novembre 1978, n° 5782 et 5783).

- La localisation du domicile fiscal : reconnaissance de la qualité de résident ou non-résident

- Le traitement d'une réclamation contentieuse :

- les motifs d'une décision de dégrèvement peuvent caractériser l'appréciation d'une situation de fait qui engage l'administration dès lors que la motivation est suffisamment explicite et sans ambiguïté ;
- la notification de redressement par laquelle l'administration admet que le contribuable peut compter à sa charge les enfants de sa concubine, constitue une prise de position formelle au sens de l'article L 80 B (CAA Nancy, arrêt du 27 novembre 2003, n° 99-844) ;
- la réponse par laquelle l'administration statuant sur une demande de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée, admet d'exclure de la production de l'exercice certaines subventions constitue une prise de position formelle sur l'appréciation de la situation de fait du contribuable au sens de l'article L 80 B (CE, arrêt du 29 décembre 2000, n° 199296).

2-1. Cas où il n'y a pas appréciation d'une situation de fait emportant prise de position formelle (liste non exhaustive)

78. L'administration ne se livre pas à l'appréciation d'une situation de fait par exemple dans les cas suivants :

- en matière d'assiette de l'impôt :

- en remboursant un crédit de taxe à la demande d'un contribuable, l'administration ne se livre pas à une appréciation de la situation de fait du contribuable et n'est donc pas engagée par le remboursement réalisé ;
- une décision du comptable des impôts de procéder, lors de l'enregistrement d'une convention de quasi-usufruit portant reconnaissance d'un don manuel, à la liquidation du seul droit fixe, n'a pas constitué une prise de position opposable à l'administration privant celle-ci du droit d'exiger et de percevoir les droits de mutation au moment de la déclaration du donataire (Cass. com. 4 décembre 2007 n° 06-19.251 (n° 1308 F-D), Portier).

- en matière de contrôle fiscal :

- l'absence de rehaussement opéré par l'administration au titre d'une charge comptabilisée à la clôture de l'exercice précédent ne peut être regardée comme une prise de position formelle sur la situation de fait du contribuable (CE, arrêt du 28 mai 2003, n° 237967) ;
- il en est de même en cas d'absence de remise en cause par l'administration, à l'issue d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, du caractère nouveau d'une activité au regard des dispositions de l'ancien article 44 quater du code général des impôts (CE, arrêt du 20 novembre 2002, n° 234600) ;

- plus généralement, l'absence de rehaussement lors d'un précédent contrôle ne vaut pas prise de position formelle sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal (CE arrêt du 26 novembre 2007, n° 276262).

- en matière contentieuse :

- une décision de dégrèvement prise à la suite d'une procédure irrégulière : un dégrèvement prononcé aux motifs de l'irrégularité de la procédure menée à l'encontre du contribuable ne constitue pas une appréciation de la situation de fait dans laquelle se trouvait ce contribuable ; dès lors, des rehaussements peuvent à nouveau être notifiés au contribuable en cause, d'une part, pour la même période (sous réserve du délai de reprise) et d'autre part, s'il y a lieu, pour les années suivantes ;
- une décision de dégrèvement ne comportant aucune motivation (CE, arrêt du 8 mars 2002, n° 221667 ; CE, arrêt du 18 mai 2005, n° 264718 ; CE, arrêt du 25 mai 2005, n° 253199) ;
- une décision de dégrèvement d'office (CE, arrêt du 18 février 2008, n° 295460) ;
- la suite donnée à un jugement de première instance : le fait pour l'administration de ne pas avoir relevé appel d'un jugement de première instance ayant donné satisfaction au contribuable ne peut pas être regardé comme une prise de position formelle de la situation de fait de ce contribuable au regard d'un texte fiscal (rapprocher CE, arrêts du 2 juin 1976, n°s 89308 et 89361).

2-1. Une situation strictement identique à celle formellement appréciée

79. Dans les cas où l'administration a tiré les conséquences fiscales de l'appréciation d'une situation de fait, la garantie prévue par l'article L 80 B 1° ne peut être invoquée par le contribuable concerné, pour une imposition postérieure à la prise de position de l'administration, que si la situation en cause est strictement identique à celle qui a été formellement appréciée par l'administration et si le contribuable satisfait l'ensemble des conditions d'application de l'interprétation qu'elle a admise appliquer dans sa rédaction littérale et dans tous ses termes portant sur un même objet. Le contribuable doit donc se conformer, sans restriction, à la solution admise.

L'interprétation dont le contribuable entend se prévaloir ne peut pas être étendue à d'autre(s) situation(s) que celle(s) qu'elle vise. Ainsi, par exemple, l'interprétation qu'il invoque n'est opposable à l'administration que pour autant qu'elle concerne l'impôt contesté et, au sein de cet impôt, le même texte fiscal.

3. NOTION DE TEXTE FISCAL

80. Le texte fiscal est celui qui se rapporte à l'assiette, au taux, à la liquidation de l'impôt ou aux règles de prescription (CE, arrêts du 28 novembre 1997, n°s 125920 et 165287). Il peut s'agir d'une convention internationale, d'un texte législatif ou réglementaire ou de l'interprétation que l'administration en a fait connaître au sens du 2nd alinéa de l'article L 80 A.

81. Conformément à la jurisprudence du Conseil d'État déjà évoquée (cf. ci-dessus n° 25 et 26) rendue pour l'application du L 80 A mais transposable en ce qui concerne l'article L 80 B, ne constituent pas des « *textes fiscaux* » pour l'application de l'article L 80 B, notamment, les prises de position relatives :

- à la procédure d'imposition[11] : sans qu'il soit possible d'établir une liste exhaustive, la procédure d'imposition s'entend, par exemple, de la saisine de la commission départementale ou de la mise en demeure préalable ; le Conseil d'Etat a rappelé dans un arrêt du 31 mars 2006 (arrêt n° 265953, 9ème s/s) que l'article L 80 A n'était pas applicable en matière de procédure d'imposition notamment lors d'une mise en demeure préalable à la procédure de taxation d'office pour défaut de déclaration ;

- au recouvrement de l'impôt[12] ;

- aux modalités d'application des pénalités[13] (majorations et intérêts de retard) ;

- à la procédure contentieuse[14] ;

---

[11] CE, 29 juillet 1983, n° 31761, CE, 17 mai 1985, n° 39234

[12] CE, 24 avril 1981, n° 16130

[13] CE, 11 décembre 1974, n° 88718 ; CE, 30 novembre 2001 Dion n° 234654 ; CE, 27 juillet 2001 SA Agencinox n° 211758

[14] CE, 12 janvier 1987, n° 47517

- et aux obligations comptables des contribuables.

4. MODIFICATIONS ISSUES DE L'ARTICLE 5 DE LA LOI DE MODERNISATION DE L'ECONOMIE

82. L'article 5 de la loi de modernisation de l'économie (LME) n° 2008-776 a instauré de nouvelles possibilités pour le contribuable qui veut demander l'appréciation de l'administration fiscale sur sa situation de fait au regard des dispositions générales.

83. Cette demande est désormais assortie d'un délai de réponse de l'administration fiscale de trois mois. Le contribuable doit pour cela déposer une demande écrite selon des modalités particulières (Art. R* 80 B-11 à 14).

4-1. Saisine écrite de l'administration

4-1-1. Contenu de la demande (Art. R* 80 B-11)

84. La demande doit préciser le nom ou la raison sociale et l'adresse de son auteur. De plus, elle doit comporter une présentation précise complète et sincère de la situation de fait en distinguant, le cas échéant, selon les dispositions concernées, les catégories d'informations nécessaires pour permettre à l'administration fiscale d'apprécier si les conditions requises par la loi sont effectivement satisfaites.

85. Le contribuable qui saisit l'administration fiscale doit indiquer les dispositions qu'il entend appliquer.

4-1-2. Modalités de dépôt de la demande (Art. R* 80 B-12)

86. La demande doit être adressée par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal.

87. Elle peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge.

88. Il est précisé, comme le mentionnent les paragraphes n°41 et 42, que les courriers électroniques (courriels) ne sont, en principe, pas assimilés à des demandes écrites et signées.

4-1-3. Lieu de dépôt (Art. R* 80 B-12 et R* 80 B-14)

89. La demande doit être adressée à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives en fonction de l'objet de la demande. Elle peut également faire l'objet d'un dépôt auprès des services centraux de la direction générale des finances publiques.

90. Lorsque la demande parvient à un service 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 1° de l'article L 80 B court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

91. En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi, au sens des articles L 80 A et L 80 B, 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.

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 des articles L 80 A et L 80 B, ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

4-1-4. Demande incomplète (Art. R* 80 B-13)

92. Lorsque la demande adressée par le contribuable est incomplète, l'administration adresse, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception postal, un courrier sollicitant les renseignements complémentaires nécessaires à sa prise de position formelle.

93. Les éléments produits par le contribuable doivent être adressés selon les modalités prévues pour le dépôt de la demande aux n° 86 et suivants.

4-1. Délai de réponse de l'administration

94. Lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un contribuable de bonne foi, l'administration se prononce dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande ou, si la

demande était incomplète, à compter de la réception des compléments demandés. Seule une réponse expresse de l'administration fiscale l'engage.

5. EXISTENCE D'UN REHAUSSEMENT

95. Conformément au texte du 1er alinéa de l'article L 80 A, l'article L 80 B 1° ne concerne que les cas où l'administration procède à un rehaussement d'impositions antérieures. La garantie prévue par cet article ne peut donc faire échec qu'aux compléments d'imposition venant s'ajouter aux impositions initiales précédemment mises en recouvrement (cf. n° 30 et s.).

96. La jurisprudence a, à plusieurs reprises, rappelé et confirmé ces principes :

- un contribuable ne peut pas se prévaloir des dispositions de l'article L 80 B lorsqu'il fait l'objet d'une imposition primitive (notamment, CE, arrêt du 3 juin 1998, n° 157667 ; CE, arrêt du 2 octobre 2006, n° 270954 ; CE, arrêt du 6 juin 2007, n° 284826 ; plus récemment, CE 26 mars 2008, n° 278858, Association Pro-Musica) ;

- le rehaussement qui vise à remettre en cause l'exonération de droits de mutation dont bénéficiait l'opération litigieuse initialement soumise à la TVA ne constitue pas un rehaussement d'impositions antérieures au sens des articles L 80 A et L 80 B (par exemple, CE, arrêt du 11 juillet 2006, n° 1016) ;

- un contribuable dont les bénéfices professionnels ont été évalués d'office à défaut de déclaration ne peut se prévaloir des dispositions de l'article L 80 B puisque la condition relative au rehaussement d'une imposition primitive n'est pas satisfaite (CE, arrêt du 26 octobre 1979, n° 7962). Il en est de même pour les contribuables taxés d'office pour défaut de souscription des déclarations visées à l'article L 66.

97. Cela étant, il est admis de considérer comme des cas de rehaussement auxquels la garantie du 1er alinéa de l'article L 80 A s'applique, le rehaussement d'une base d'imposition régulièrement déclarée mais n'ayant pas fait l'objet d'une imposition, ou la taxation initiale d'un contribuable de bonne foi placé, conformément à une prise de position formelle de l'administration à la suite d'une demande écrite de sa part, hors du champ d'application de l'impôt et n'ayant en conséquence pas souscrit de déclaration. Dans ces deux situations dérogatoires, l'interprétation revendiquée par le contribuable doit avoir été exprimée antérieurement à l'expiration du délai de déclaration dont il disposait (cf. n° 31).

6. BONNE FOI DU CONTRIBUABLE

98. La garantie de l'article L 80 B 1° s'applique si le contribuable concerné est de bonne foi, c'est-à-dire, notamment :

- si sa demande est précise, complète, exacte et sincère ;

- si sa situation est strictement identique à celle sur laquelle l'administration a pris position (en ce sens CE arrêt du 12 janvier 2005, n° 248627) ;

- et si le contribuable s'est conformé à la solution admise par l'administration lors de sa prise de position formelle ; l'administration ne sera engagée par sa réponse que dans la mesure où le contribuable aura satisfait les conditions qui y sont énoncées.

99. La bonne foi d'un contribuable ne pourra être retenue s'il a saisi plusieurs services d'une même demande sans les en informer.

Sous-section 3 : Etendue de la garantie

100. L'article L 80 B 1° n'a pas pour objet d'empêcher l'administration de modifier son analyse d'une situation de fait. L'administration peut toujours rapporter une prise de position, mais elle ne peut le faire que pour l'avenir, sans pouvoir revenir rétroactivement sur une appréciation de la situation d'un contribuable conforme à la position qu'elle avait prise antérieurement.

1. POINT DE DEPART DE LA GARANTIE

101. En cas d'application par le contribuable d'une position prise dans le respect des règles d'antériorité rappelées aux paragraphes n° 67 et 68, la garantie commence à courir du jour où le contribuable a appliqué la prise de position de l'administration dans sa déclaration ou, en l'absence d'obligation déclarative, lors du paiement de l'impôt.

2. FIN DE LA GARANTIE

Trois cas peuvent être distingués :

1° L'administration modifie l'appréciation antérieurement portée sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal.

102. L'administration peut toujours revenir sur l'appréciation portée sur les conséquences fiscales d'une situation de fait concernant un contribuable déterminé.

Mais, dans ce cas, l'appréciation antérieure n'est caduque que du jour où le contribuable concerné a été avisé qu'elle était rapportée et ce même en l'absence d'une nouvelle saisine du contribuable.

2° La législation applicable à la situation de fait sur laquelle l'administration s'est prononcée a évolué.

103. Deux situations sont envisageables :

- si la prise de position de l'administration se trouve périmée du fait d'un changement intervenu dans la législation, la réponse qui en fait état perd toute valeur dès l'entrée en vigueur de la nouvelle législation, sans que l'administration soit tenue d'en aviser le contribuable concerné ;

- si la prise de position de l'administration est périmée du fait d'un changement de la doctrine administrative concernant l'interprétation d'un texte fiscal ou du fait de l'évolution de la jurisprudence, la garantie continue à s'appliquer jusqu'au jour de la publication par l'administration de la nouvelle doctrine ou des conséquences qu'elle tire d'une décision juridictionnelle.

3° La situation de fait ayant fait l'objet d'une appréciation par l'administration est modifiée.

104. D'une part, la garantie prévue par l'article L 80 B 1° cesse dès que la situation de fait n'est plus strictement identique à celle ayant fait l'objet d'une appréciation formelle par l'administration.

105. D'autre part, l'administration n'est engagée par l'appréciation qu'elle porte sur une situation de fait, qu'au regard du seul texte fiscal en fonction duquel elle a pris position.

À l'occasion d'une vérification, l'administration peut, par exemple, avoir admis formellement, dans une situation donnée, le bénéfice pour un contribuable d'un droit à déduction en matière de TVA.

Cette prise de position ne lui interdit pas, à l'occasion d'un contrôle ultérieur, de remettre en cause, dans le délai de reprise, le taux de TVA applicable aux opérations effectuées dans la même situation de fait (CE, arrêt du 6 juillet 1983, n° 31863). En effet, la prise de position antérieure sur l'appréciation de la situation de fait n'a été effectuée qu'au regard du texte fiscal relatif au droit à déduction et non au regard du texte fiscal relatif au taux d'imposition applicable.

En revanche, si ni la situation de fait, ni les textes applicables n'ont évolué, le bénéfice du droit à déduction ne pourrait être remis en cause que pour l'avenir, après notification au contribuable du changement de l'appréciation que l'administration porte sur sa situation.

Section 2 : Garantie apportée par les 2°, 3°, 3°bis, 4°, 5°, 6° et 8° de l'article L 80 B
(accord implicite)

106. Les dispositions du 1° de l'article L 80 B permettent aux contribuables de demander à l'administration de prendre position sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal ; mais, seule une réponse expresse peut engager l'administration.

107. Le législateur a complété le 1° de l'article L 80 B par des dispositifs qui prévoient une réponse obligatoire de l'administration dans un délai encadré à des demandes de prises de position formelle, l'absence de réponse valant accord implicite.

Ces procédures, regroupées sous l'appellation « rescrits spécifiques », se rapportent aux :

- demandes relatives à certains régimes d'amortissements exceptionnels ou au régime d'allègement d'impôt sur les bénéfices en faveur des entreprises nouvelles prévus par l'article 44 sexies et en faveur des entreprises s'implantant en Zone Franche Urbaine (ZFU) prévu par l'article 44 octies A du code général des impôts (codifié au 2° de l'article L 80 B) ;

- demandes de contribuables souhaitant savoir si leur projet de dépenses de recherche est éligible aux dispositions de l'article 244 quater B du code général des impôts (codifié aux 3° et 3°bis de l'article L 80 B) ;

- demandes relatives au régime des jeunes entreprises innovantes et des jeunes entreprises universitaires au sens de l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts (codifié au 4° de l'article L 80 B) ;

- demandes relatives aux pôles de compétitivité au sens de l'article 44 undecies du code général des impôts (codifié au 5° de l'article L 80 B) ;

- demandes des sociétés qui souhaitent obtenir l'assurance qu'elles ne disposent pas d'un établissement stable en France (codifié au 6° de l'article L 80 B) ;

- procédures permettant de qualifier une activité professionnelle au regard de certaines catégories de revenus professionnels (bénéfices industriels et commerciaux et bénéfices non commerciaux) ou d'impôt (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés s'agissant de sociétés civiles) en vue de déterminer les obligations comptables et fiscales auxquelles sont soumis les contribuables concernés (article L 80 B 8°) ;

L'objet de la présente section est d'apporter des précisions et compléments sur les différentes modalités d'application des « rescrits spécifiques ».

108. Les demandes des organismes qui souhaitent s'assurer auprès de l'administration fiscale qu'ils répondent bien aux critères définis aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts (article L 80 C du LPF), le « rescrit valeur » (article L 18) et la procédure de l'abus de droit (article L 64 B) font l'objet de commentaires distincts.

Sous-section 1 : Le 2° de l'article L 80 B

109. Afin de permettre aux entreprises de prendre leurs décisions dans de meilleures conditions de sécurité juridique, notamment en matière d'investissements, l'article 12 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, a modifié l'article L 80 B pour certaines demandes de prise de position en les assortissant d'un mécanisme d'accord implicite. Les entreprises peuvent ainsi s'assurer auprès de l'administration qu'elles satisfont les conditions pour bénéficier de certains régimes fiscaux, l'administration pouvant alors être engagée par une prise de position implicite si elle ne répond pas dans un délai de 3 mois aux demandes.

1. CHAMP D'APPLICATION

110. Les régimes fiscaux visés au 2° de l'article L 80 B sont limitativement énumérés. Son champ d'application est donc restreint et n'a pas de portée générale contrairement au 1° du même article. Cette distinction est à l'origine de la notion de « rescrit spécifique », par opposition à celle de « rescrit général ».

111. Deux types de demandes peuvent être présentées au titre du 2° de l'article L 80 B :

- celles se rapportant à certains régimes d'amortissements exceptionnels de plein droit ;

- celles se rapportant à l'exonération d'impôt sur les bénéfices prévue en faveur des entreprises nouvelles par l'article 44 sexies du code général des impôts et, plus récemment, depuis l'entrée en vigueur de l'article 128 de la loi de finances rectificative pour 2006, en faveur des entreprises qui s'implantent en Zone Franche Urbaine (ZFU) par l'article 44 octies A du code général des impôts[15].

112. Il n'est pas nécessaire d'invoquer le bénéfice du 2° de l'article L 80 B pour bénéficier de ces régimes de faveur.

S'agissant de dispositions qui peuvent s'appliquer de plein droit, aucun accord préalable n'est nécessaire. L'article L 80 B-2° permet simplement aux entreprises qui le souhaitent d'interroger, au préalable, l'administration fiscale sur ces dispositifs et de s'assurer qu'elles remplissent bien les conditions légales requises pour en bénéficier.

[15] Le dispositif a évolué à plusieurs reprises à la suite de modifications législatives. L'article 23 de la loi de finances rectificative pour 2004 a étendu le champ d'application du 2° de l'article L 80 B aux dispositions prévues par l'article 44 octies. L'article 128 de la loi de finances rectificative pour 2006 a apporté de nouvelles modifications en remplaçant l'article 44 octies par l'article 44 octies A.

113. Les régimes sur lesquels le contribuable peut interroger l'administration au titre du 2° de l'article L 80 B sont les suivants :

Amortissements exceptionnels non soumis à agrément	
Article du CGI	**Nature de la mesure**
39 AB	Amortissement exceptionnel des matériels destinés à économiser l'énergie et des équipements de production d'énergies renouvelables
39 AC	Amortissement exceptionnel des véhicules électriques ou fonctionnant au gaz de pétrole liquéfié, au gaz naturel ou au superéthanol E85
39 quinquies A	Amortissement exceptionnel des immeubles affectés à la recherche scientifique ou technique
39 quinquies D	Amortissement exceptionnel de 25% des constructions nouvelles
39 quinquies DA	Amortissement exceptionnel de matériels destinés à réduire le niveau acoustique d'installations existant au 31 décembre 1990
39 quinquies E	Amortissement exceptionnel des immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles
39 quinquies F	Amortissement exceptionnel des immeubles destinés à la lutte contre la pollution de l'air
39 quinquies FA	Amortissement exceptionnel des immobilisations acquises ou créées au moyen de certaines primes d'équipement
39 quinquies FC	Amortissement exceptionnel des constructions qui s'incorporent à des installations de production agricole

Exonérations d'impôt sur les bénéfices prévues en faveur des entreprises nouvelles	
Article du CGI	**Nature de la mesure**
44 sexies	Exonération des bénéfices des entreprises nouvelles implantées en zone d'aide à finalité régionale, en Zone de Revitalisation Rurale ou en Zone de Redynamisation Urbaine
44 octies A	Exonération des bénéfices des entreprises implantées en Zone Franche Urbaine

2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE

114. Les conditions générales requises pour l'application de la garantie prévue par le 2° de l'article L 80 B sont identiques à celles qui doivent être réunies pour que s'appliquent les garanties prévues au 1er alinéa de l'article L 80 A et au 1° de l'article L 80 B.

115. Toutefois, des conditions particulières sont requises pour que le 2° de l'article L 80 B trouve à s'appliquer. Elles portent sur la demande de l'entreprise, sur la réponse de l'administration, ainsi que sur la portée de la garantie.

2-1. Demande de l'entreprise

116. La demande ne présente aucun caractère obligatoire. Les entreprises qui estiment satisfaire aux conditions d'application des dispositifs visés au 2° de l'article L 80 B peuvent déposer leurs déclarations de résultats et y indiquer le montant des amortissements exceptionnels pratiqués ou le montant de leur bénéfice exonéré.

117. Si une entreprise entend bénéficier de la garantie prévue au 2° de l'article L 80 B, elle doit en revanche adresser obligatoirement une demande.

118. Pour que la garantie instituée par le 2° de l'article L 80 B trouve à s'appliquer, la demande de l'entreprise doit répondre à trois conditions :

- être préalable à l'opération en cause ;
- porter exclusivement sur l'un des textes visés au 2° de l'article L 80 B ;

- comporter tous les éléments utiles pour apprécier si les conditions requises pour bénéficier du régime fiscal en cause sont satisfaites.

119. Si l'une des conditions posées n'est pas satisfaite, la consultation n'entre pas dans le champ d'application du 2° de l'article L 80 B et le contribuable concerné ne pourra pas se prévaloir de la garantie instituée par cet article, notamment en l'absence de réponse de l'administration.

2-1-1. La demande doit être préalable à l'opération en cause

120. La demande de prise de position formelle doit être effectuée préalablement à l'opération en cause. Il convient dès lors d'opérer une distinction selon le régime sollicité.

1°. Si la demande porte sur un régime d'amortissement exceptionnel, elle doit être présentée avant l'acquisition ou l'achèvement de la fabrication ou de la construction de l'immobilisation concernée.

2°. Si la demande porte sur le régime d'exonération d'impôt sur les bénéfices des entreprises nouvelles (article 44 sexies du code général des impôts), elle doit être présentée avant le début de l'activité de l'entreprise, c'est-à-dire en principe avant son inscription au registre du commerce ou des métiers.

3°. Si la demande porte sur le régime d'exonération prévu pour les entreprises implantées en Zone Franche Urbaine (article 44 octies-A du code général des impôts), elle doit être présentée avant l'implantation de l'entreprise dans la ZFU.

121. Les demandes postérieures à la réalisation de l'opération concernée peuvent toutefois bénéficier d'une sécurité juridique :

1°. elles n'entrent pas dans le champ du 2° de l'article L 80 B et ne peuvent donc pas bénéficier d'un accord tacite en l'absence de réponse de l'administration dans le délai de trois mois ;

2°. elles peuvent toujours être examinées sur le fondement du 1° de l'article L 80 B sous réserve toutefois que l'entreprise n'ait pas appliqué de plein droit les dispositions du régime concerné par la demande, c'est-à-dire qu'elle n'ait pas déjà rempli ses obligations déclaratives en considérant sous sa responsabilité qu'elle entrait dans le champ de ce régime. Sur ce fondement, seule une prise de position expresse de l'administration fiscale l'engage alors ;

3°. lorsque l'entreprise a déjà rempli ses obligations déclaratives en appliquant sous sa responsabilité le régime fiscal en cause, elle peut interroger l'administration dans le cadre d'un contrôle sur demande dans les conditions prévues par l'article L 13 C.

2-1-2. Objet de la demande

122. La demande doit porter exclusivement sur l'un des textes visés au 2° de l'article L 80 B. Les demandes portant sur d'autres textes ne peuvent entrer que dans le champ du 1° de l'article L 80 B. Seule une réponse expresse peut alors engager l'administration.

2-1-3. Forme et contenu de la demande

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

Elle doit en premier lieu préciser les dispositions légales dont le contribuable entend bénéficier. Elle doit ensuite donner une présentation précise, complète et sincère de la situation de fait qui fait l'objet de la demande.

La garantie instituée par le 2° de l'article L 80 B ne peut bénéficier qu'aux 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 satisfait les conditions légales requises pour bénéficier du régime fiscal en cause. Un contribuable ne pourra pas se prévaloir de la réponse de l'administration lorsqu'il aura fourni des éléments incomplets ou inexacts.

Les demandes sont à établir sur papier libre conformément aux modèles fixés par arrêté du ministre du budget et repris en annexes à l'arrêté du 25 juillet 1996 pour le dispositif d'amortissement de l'article 39 quinquies D et à l'annexe II du même arrêté pour les autres dispositifs d'amortissement exceptionnel. Les modèles pour les articles 44 sexies et 44 octies-A sont joints en annexes n° 1 et 2. Ils sont également disponibles sur le site *www.impots.gouv.fr*.

2-1-4. Service auquel doit être adressée la demande

124. Les demandes doivent être adressées à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives.

125. Les dispositions réglementaires prévues par le décret n° 96-677 du 25 juillet 1996 précisent les modalités applicables. Les demandes doivent être adressées par la voie postale, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception ou déposées auprès de l'administration contre décharge, éléments déterminants pour le décompte du délai de réponse de l'administration.

2-1-5. Demande d'éléments complémentaires

126. Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à son instruction, l'administration invite le contribuable à produire les éléments manquants. La demande d'éléments complémentaires doit être adressée le plus rapidement possible au contribuable, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception.

127. Les éléments complémentaires doivent être adressés à l'administration selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge.

128. 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 le service fiscal de la totalité du dossier.

2-2. Réponse de l'administration

129. Dans la situation où l'administration est saisie d'une demande au titre du 2° de l'article L 80 B, elle dispose d'un délai de trois mois pour répondre à l'usager.

130. A défaut de réponse dans ce délai, l'acceptation de la demande du contribuable est tacite. En effet, le silence gardé par l'administration, à l'issue de ce délai, vaut prise de position implicite opposable.

131. Une réponse expresse de l'administration fiscale constitue une prise de position formelle opposable en vertu du 1° de l'article L 80 B.

2-2-1. Point de départ du délai de trois mois

132. Le délai de trois mois commence à courir à compter de la réception de la demande par l'administration.

133. Lorsque la demande parvient à un service 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 2° de l'article L. 80 B court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

134. En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi, au sens des articles L 80 A et L 80 B, 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.

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 des articles L 80 A et L 80 B, ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

135. 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, à défaut de réponse expresse, la demande est réputée acceptée ne court qu'à compter de la réception des pièces requises (cf. n°128).

2-2-2. Point d'arrivée du délai de trois mois

136. Le délai de trois mois se calcule de quantième à quantième.

Il commence à courir le jour de la réception de la demande et expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la réception de la demande. Tout délai expire le dernier jour à minuit.

137. Ainsi, lorsqu'une demande a été reçue le 10 mai, le délai de trois mois expire le 10 août à minuit.

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

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

3. ETENDUE DE LA GARANTIE

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

3-1. L'administration a répondu dans le délai de trois mois

Trois situations peuvent se présenter :

3-1-1. La réponse de l'administration est négative

141. 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.

142. 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 (cf. n°364 à 389).

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

3-1-2. La réponse de l'administration est positive

144. La réponse de l'administration vaut prise de position formelle sur la situation de fait de l'entreprise au regard du texte légal en cause. L'administration est engagée par sa réponse dans les conditions prévues à l'article L 80 A et au 1° de l'article L 80 B et ne saurait exercer son droit de reprise.

3-1-3. La réponse de l'administration est positive mais comporte des conditions

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

3-2. L'administration n'a pas répondu dans le délai de trois mois

146. Lorsque la demande porte sur un régime d'amortissement exceptionnel non soumis à agrément ou sur le régime d'exonération d'impôt sur les bénéfices des entreprises nouvelles, la réponse tacite de l'administration 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 régime fiscal objet de la demande, qui serait fondée sur une appréciation différente.

Bien entendu, le contribuable ne peut opposer la réponse tacite de l'administration 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.

3-3. Inopposabilité aux tiers

147. La réponse présente un caractère relatif, c'est-à-dire que la garantie ne peut s'appliquer qu'à l'opération objet de la demande. La réponse de l'administration ne saurait bénéficier à une opération analogue, non visée 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.

148. Par ailleurs, lorsque le bénéfice d'un régime fiscal de faveur est subordonné à certaines conditions qui doivent être respectées tout au long de son application, une réponse favorable de l'administration intervenue initialement ne fait pas obstacle à la remise en cause ultérieure dudit régime fiscal dans le cas où l'une des conditions requises ne serait plus respectée. Ainsi, par exemple, en matière d'entreprises nouvelles, si la condition d'effectif minimal requise pour les sociétés exerçant une activité libérale vient à ne plus être respectée, la perte du bénéfice du dispositif est encourue dès l'exercice en cours, alors même que l'entreprise avait obtenu une réponse favorable à la création.

Sous-section 2 : Les 3° et 3° bis de l'article L 80 B

149. L'article 105 de la loi de finances pour 1997, codifié au 3° de l'article L 80 B, a étendu les procédures de rescrit spécifique d'accord tacite au crédit d'impôt pour dépenses de recherche prévu par l'article 244 quater B du code général des impôts. Les entreprises, qui le souhaitaient, avaient donc la possibilité de s'assurer, préalablement à l'engagement d'un projet de recherche, que celui-ci était susceptible d'ouvrir droit au crédit d'impôt. En particulier :

- le délai à l'issue duquel le silence de l'administration valait approbation tacite de l'appréciation faite par l'entreprise était fixé à six mois ;

- les services du ministère chargé de la recherche étaient consultés dès lors que l'appréciation du caractère scientifique et technique des projets le nécessitait.

150. Les conditions d'application de la garantie relative au crédit d'impôt pour dépenses de recherche ont sensiblement évolué à la suite d'importantes modifications législatives :

- l'article 69 de la loi de finances pour 2008 a ramené le délai de réponse de l'administration de six à trois mois. Il a également institué un article L 13 CA qui permet aux entreprises, de toute taille, de solliciter un contrôle sur demande (article L 13 C) sur le crédit d'impôt recherche ;

- l'article 136 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008 a également modifié ce dispositif d'une part, en aménageant le régime prévu au 3° de l'article L 80 B et, d'autre part, en instituant une nouvelle procédure de rescrit se rapportant au crédit d'impôt recherche codifiée au 3° bis de l'article L 80 B.

1. BREF RAPPEL DU DISPOSITIF AVANT LA LOI DE MODERNISATION DE L'ECONOMIE

151. Les dispositions du 3° de l'article L 80 B sont applicables aux demandes d'appréciation adressées depuis le 1er mars 1997. Le décret n°97-496 du 16 mai 1997, codifié aux articles R* 80 B-5 et R* 80 B-6[16] a précisé les modalités d'application du 3° de l'article L 80 B.

1-1. Champ d'application

152. Les demandes d'appréciation d'une situation de fait, présentées dans le cadre du 3° de l'article L 80 B, doivent porter exclusivement sur le crédit d'impôt pour dépenses de recherche prévu par l'article 244 quater B du code général des impôts. En particulier, la demande doit porter sur le point de savoir si le projet de dépenses de recherche en cause est éligible au régime fiscal de faveur prévu par ce texte.

1-2. Demande de l'entreprise

153. Une entreprise qui entend bénéficier de la garantie prévue par le 3° de l'article L 80 B, doit adresser une demande en ce sens à l'administration. Seule une telle demande peut faire courir le délai de trois mois[17] au terme duquel le silence gardé par l'administration vaut accord tacite.

Le 3° de l'article L 80 B dispose que les demandes relatives au crédit d'impôt pour dépenses de recherche doivent satisfaire aux mêmes conditions que celles prévues pour les demandes visées au 2° du même article. Ainsi, la consultation de l'administration doit notamment être préalable à l'opération en cause et comporter tous les éléments utiles pour apprécier si les conditions requises pour bénéficier du crédit d'impôt sont satisfaites.

1-2-1. La demande doit être préalable à l'opération en cause

154. La demande de prise de position formelle doit être effectuée préalablement à l'opération en cause, c'est-à-dire avant la mise en œuvre des opérations de recherche prévues dans le projet qui fait l'objet de la demande.

Les demandes parvenues postérieurement à l'engagement du projet de recherche sont irrecevables au titre du 3° de l'article L 80 B. 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.

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.

---

[16] Ces articles ont été créés puis modifiés et complétés par les décrets n°2008-295 du 01/04/2008 et n°2009-1046 du 27/08/2009.

[17] Le délai initialement fixé à six mois est ramené à trois mois à la suite des dispositions de l'article 69 de la loi de finances pour 2008 pour les demandes adressées à compter du 1er mars 2008.

1-2-2. Forme et contenu de la demande

155. 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 code général des impôts. Elle doit ensuite donner une présentation précise, complète et sincère du projet de dépenses de recherche en cause.

Il est rappelé que la garantie instituée par l'article L 80 B 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 au modèle fixé par arrêté du ministre chargé du budget et du ministre de la recherche.

1-2-3. Service auquel doit être adressée la demande

156. L'article R* 80 B-5 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.

157. 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 au décret, seules les demandes présentées selon ces modalités sont susceptibles de faire courir le délai de trois mois.

158. Lorsque la demande parvient à un service 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 court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

1-3. Instruction de la demande

1-3-1. Consultation des délégués régionaux à la recherche et à la technologie

159. L'article R* 80 B-5-c prévoit que l'administration des impôts sollicite l'avis des services du ministère chargé de la recherche si l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet présenté par l'entreprise le nécessite.

Cet avis est en principe rendu par le délégué régional à la recherche et à la technologie dont relève territorialement l'établissement où sera réalisé le projet ou par le directeur général de la recherche et de l'innovation pour les affaires complexes ou pour les entreprises les plus importantes. Il ne lie pas l'administration fiscale.

1-3-2. Demande d'éléments complémentaires

160. 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 du ministère de la recherche, 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.

1-4. Etendue de la garantie

161. 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.

1-4-1. L'administration a répondu dans le délai de trois mois

162. 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.

163. 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.

164. 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.

165. 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 et au 1° de l'article L 80 B 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

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

1-4-2. L'administration n'a pas répondu dans le délai de trois mois

167. 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.

168. 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.

1-4-3. Inopposabilité aux tiers

169. 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.

2. EVOLUTIONS DES DISPOSITIONS APPLICABLES

2-1. Demande sur le caractère scientifique et technique : aménagements et nouveautés

170. Les évolutions apportées par l'article 136 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008 portent :

- d'une part, sur les modalités d'application du 3° de l'article L 80 B, lorsque la demande est déposée auprès de l'administration fiscale ;

- et, d'autre part, sur la création d'un nouvel alinéa, le 3° bis, qui prévoit pour l'usager de nouvelles possibilités de saisine directe de services ou d'organismes autres que l'administration fiscale. Ces derniers peuvent directement prendre des positions opposables sur le caractère scientifique et technique des projets de dépenses de recherche qui leur sont présentés par les entreprises et donc sur le point de savoir si ces projets constituent effectivement de la recherche-développement au sens de l'article 244 quater B du code général des impôts.

Un modèle, repris en annexe à l'arrêté du 27 août 2009, est joint en annexe 3 et est également disponible sur le site *www.impots.gouv.fr* pour les demandes établies selon les nouvelles dispositions de l'article 136 précité.

Le Bulletin Officiel des Impôts (BOI) spécifique 13 L-8-10 commente les nouvelles dispositions applicables.

2-2. Tolérance : demande sur le caractère scientifique et technique et sur l'application d'une règle fiscale

171. 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 de l'article L 80 B 3° bis, 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.

172. 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'un des organismes chargés de soutenir l'innovation désignés par décret.

173. 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'un des organismes chargés de soutenir l'innovation par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal.

174. 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 et au 1° de l'article L 80 B. 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. A 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.

175. 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.

3. LES VOIES DE RECOURS POSSIBLES

3-1. Pour l'application des dispositions relatives au 3° de l'article L 80 B

176. 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.

177. 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 (cf. n°364 à 389).

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

3-2. Pour l'application des dispositions relatives au 3° bis de l'article L 80 B

179. 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 (cf. n°364 à 389). Sa demande est examinée par un collège national dont la composition est fixée par arrêté du ministre en charge de la recherche [R* 80 CB-6].

Il est également admis que cette faculté soit ouverte lorsque la demande de second examen fait suite à une réponse des organismes chargés de soutenir l'innovation tels qu'Oséo Innovation ou l'Agence Nationale de la Recherche.

180. 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.

3-3. Pour l'application de la tolérance prévue au 2-2 de la sous-section 2 (paragraphes n°s 171 à 175)

181. 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 de l'article L 80 B 3° bis, il a la faculté de solliciter la mise en œuvre des dispositions de l'article L 80 CB (cf. n°364 à 389). 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.

Sous-section 3 : Le 4° de l'article L 80 B

1. CHAMP D'APPLICATION

182. Pour prétendre aux avantages fiscaux et sociaux attachés au statut de Jeune Entreprise Innovante (J.E.I), l'entreprise doit remplir les conditions prévues par l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts qui concernent notamment sa taille, son âge, l'engagement d'un montant minimum de dépenses de recherche, les modalités de détention de capital et le caractère réellement nouveau de l'activité.

183. Le I de l'article 44 sexies A tire les conséquences fiscales de l'obtention de ce statut de J.E.I. au regard du montant et de la durée d'exonération d'impôt sur les sociétés.

184. Toutes les entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale ou non commerciale, quel que soit leur forme ou leur régime d'imposition, peuvent prétendre au statut de J.E.I.

185. Ce dispositif est commenté par le Bulletin Officiel des Impôts 4 A-9-04 et par l'instruction 4 A-7-09. Ces dispositions s'appliquent de plein droit.

2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE

186. Les entreprises peuvent néanmoins interroger l'administration fiscale dans le cadre de la procédure dite de rescrit spécifique.

Le 4° de l'article L 80 B dispose, en effet, que les entreprises peuvent s'assurer auprès de l'administration fiscale qu'elles remplissent les conditions légales pour bénéficier des dispositions de l'article 44 sexies-0-A du code général des impôts.

Le dispositif prévu par le 4° de l'article L 80 B s'applique également, à la suite des dispositions instituées par l'article 71 de la loi de finances pour 2008, aux jeunes entreprises universitaires (J.E.U) au sens du b du 3° de l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts.

187. L'administration fiscale est alors engagée par une prise de position :

- formelle, si elle répond dans un délai de trois mois[18] (à compter du 1er juillet 2009) aux demandes des entreprises souhaitant savoir si elles peuvent bénéficier des dispositifs visés par la loi ;

- tacite, à défaut de réponse dans ce même délai.

2-1. Demande de l'entreprise

2-1-1. Dépôt de la demande

188. La demande de l'entreprise ne présente pas un caractère obligatoire. Les entreprises qui estiment remplir les conditions des articles 44 sexies-0 A et 44 sexies A peuvent déposer leur déclaration de résultats et y indiquer le montant du bénéfice exonéré.

189. A la différence des 2°, 3° et 3° bis de l'article L 80 B, le caractère préalable du dépôt de la demande avant l'opération n'est pas exigé.

190. Elle doit être adressée par la voie postale, sous pli recommandé avec demande d'accusé de réception ou déposée auprès de l'administration contre décharge, éléments déterminant pour le décompte du délai de réponse de l'administration.

2-1-2. Objet de la demande

191. La demande doit porter exclusivement sur l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts visé par le 4° de l'article L 80 B. Les demandes portant sur d'autres textes ne peuvent entrer que dans le champ du 1° de l'article L 80 B.

---

[18] L'article 5 de la loi de modernisation de l'économie a diminué le délai de réponse de l'administration de quatre à trois mois.

2-1-3. Forme et contenu de la demande

192. La demande, écrite et signée par le contribuable lui-même ou par un représentant habilité, doit être établie sur papier libre conformément aux modèles fixés par arrêté du ministre du budget et repris en annexes à l'arrêté du 27 octobre 2004. Le modèle au titre des J.E.I. est disponible sur le site *www.impots.gouv.fr* et figure en annexe 4. Un modèle de demande relative au J.E.U. figure en annexe 5.

193. Elle doit préciser les dispositions légales dont le contribuable entend bénéficier et donner une présentation précise, complète et sincère de la situation de fait qui fait l'objet de la question.

194. La garantie instituée par le 4° de l'article L 80 B ne peut bénéficier qu'aux 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 régime fiscal en cause. Un contribuable ne pourra pas se prévaloir de la réponse de l'administration lorsqu'il aura fourni des éléments incomplets ou inexacts.

2-1-4. Service auquel doit être adressée la demande

195. Les demandes déposées au titre du 4° de l'article L 80 B relatives au statut de J.E.I. ou de J.E.U. doivent être adressées à la direction dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses obligations déclaratives.

196. Lorsque la demande parvient à un service 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 4° de l'article L. 80 B court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

197. En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi, au sens des articles L 80 A et L 80 B, 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.

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 des articles L 80 A et L 80 B, ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

198. Les dispositions réglementaires prévues par le décret n° 2004-1067 du 06 octobre 2004 (article R*80 B-7) précisent les modalités applicables. Ce dernier prévoit que :

- les dispositions applicables sont les mêmes que celles relatives au 2° de l'article L 80 B sous réserve de l'application de certaines dispositions spécifiques ;

- l'administration saisie d'une demande relative au statut de J.E.I. peut solliciter l'avis des services du ministère en charge de la recherche dès lors que l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet présenté par l'entreprise le nécessite. L'administration fiscale transmet alors pour avis la demande au délégué régional à la recherche et à la technologie dont relève territorialement l'établissement où sont (seront) réalisés les travaux de recherche.

Cet avis n'est pas sollicité lorsqu'il ressort que les autres conditions prévues par l'article 44 sexies-0 A ne sont pas réunies. Il convient alors de notifier la réponse défavorable dans les meilleurs délais et en toute hypothèse avant l'expiration du délai de trois mois.

199. Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à son instruction, l'administration invite le contribuable à produire les éléments manquants.

Lorsque le ministère en charge de la recherche est saisi, l'article R* 80 B-7 prévoit que la demande d'éléments complémentaires prévue à l'article R* 80 B-3 peut être faite par le délégué régional à la recherche et à la technologie ou le directeur des services fiscaux. La demande d'éléments complémentaires doit être adressée le plus rapidement possible au contribuable, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception.

200. Les éléments complémentaires doivent, en toute hypothèse, être adressés à l'administration fiscale selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge.

201. Aucun délai n'est prévu pour la fourniture des éléments complémentaires, mais dans cette situation, le délai de quatre mois, rapporté à trois mois à compter du 1er juillet 2009, à l'expiration duquel le silence de l'administration vaut accord tacite ne court qu'à compter de la réception par le service fiscal de la totalité du dossier.

2-2. Réponse de l'administration

202. Dans la situation où l'administration est saisie d'une demande au titre du 4° de l'article L 80 B, elle dispose jusqu'au 1er juillet 2009 d'un délai de quatre mois pour répondre à l'usager. A compter du 1er juillet 2009, l'article 5 de la loi de modernisation de l'économie a ramené ce délai de réponse à trois mois.

203. A défaut de réponse dans ce délai, le silence gardé par l'administration, à l'issue de ce délai, vaut acceptation tacite de la demande de l'entreprise.

2-2-1. Dispositions applicables jusqu'au 30 juin 2009

2-2-1-1. Point de départ du délai de quatre mois

204. Le délai de quatre mois commence à courir à compter de la réception de la demande par l'administration.

205. 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, à défaut de réponse expresse, la demande est réputée acceptée ne court qu'à compter de la réception des pièces requises.

2-2-1-2. Point d'arrivée du délai de quatre mois

206. Le délai de quatre mois se calcule de quantième à quantième. Il commence à courir le jour de la réception de la demande et expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la réception de la demande. Tout délai expire le dernier jour à minuit. Ainsi lorsqu'une demande a été reçue le 10 mai, le délai de quatre mois expire le 10 septembre à minuit.

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

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

2-2-2. Dispositions applicables à partir du 1er juillet 2009

2-2-2-1. Point de départ du délai de trois mois

209. Ce délai se calcule dans les mêmes conditions que celles évoquées aux n°204 à 205.

2-2-2-2. Point d'arrivée du délai de trois mois.

210. Ce délai se calcule dans les mêmes conditions que celles évoquées aux n°206 à 208.

3. ETENDUE DE LA GARANTIE

211. La portée de la garantie dépend de la suite donnée par l'administration, dans le délai de trois mois (ou quatre mois), à la demande présentée.

3-1. L'administration a répondu dans le délai

Trois situations peuvent se présenter :

3-1-1. La réponse de l'administration est négative

212. La réponse de l'administration doit être motivée en rappelant très précisément les conditions qui ont conduit à ne pas accorder à la société le bénéfice des dispositions sollicitées au vu de la situation exposée dans la demande. Cette obligation relève des dispositions légales prévues par le 4°.

213. Si elle ne partage pas l'avis de l'administration, l'entreprise a la faculté de solliciter un second examen dans les conditions prévues à l'article L 80 CB (cf. n° 364 à 389).

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

3-1-2. La réponse de l'administration est positive

215. La réponse de l'administration vaut prise de position formelle sur la situation de fait de l'entreprise au regard du texte légal en cause. L'administration est engagée par sa réponse dans les conditions prévues à l'article L 80 A et au 1° de l'article L 80 B et ne saurait exercer son droit de reprise.

3-1-3. La réponse de l'administration est positive mais comporte des conditions

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

3-2. L'administration n'a pas répondu dans le délai

217. L'administration est réputée avoir pris une position tacite opposable. Le contribuable ne peut opposer la réponse tacite de l'administration 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.

3-3. Inopposabilité aux tiers

218. En outre, la réponse présente un caractère relatif, c'est-à-dire que la garantie ne peut s'appliquer qu'à l'entreprise demandeuse. La réponse ne vaut que pour l'entreprise concernée : un contribuable ne saurait invoquer la réponse faite à un autre.

4. AUTRES PRECISIONS

219. Après instruction et réponse de l'administration, celle-ci doit informer les services concernés et en tirer les conséquences sur le « rescrit Crédit d'Impôt Recherche ».

4-1. Information des services de gestion et de contrôle du ministère chargé de la recherche et des organismes chargés du recouvrement des cotisations patronales de sécurité sociale

220. A l'issue de l'instruction du dossier, et en cas de saisine du ministère en charge de la recherche, l'administration informe les services chargés d'émettre un avis sur le projet de recherche de la réponse donnée.

221. En outre, dès lors que la prise de position de l'administration fiscale sur une demande d'éligibilité au statut de Jeune Entreprise Innovante (J.E.I) est opposable aux organismes chargés du recouvrement des cotisations patronales de sécurité sociale, l'administration doit, comme l'indique l'article R* 80 B-7, en informer l'organisme concerné. En raison du caractère confidentiel du projet, seule une copie de la première page de la demande et la réponse apportée peuvent être transmises à cet organisme.

4-2. Conséquences en matière de « rescrit Crédit d'Impôt Recherche »

222. Le a du 3° de l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts dispose notamment que l'entreprise doit consacrer 15% de ses charges fiscalement déductibles à des dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche. L'avis favorable sur son statut de Jeune Entreprise Innovante accordé à une entreprise sur ce fondement valide donc également l'éligibilité de son projet de recherche au dispositif de crédit d'impôt pour dépenses de recherche.

223. Lorsqu'une demande d'une J.E.I. a été déposée préalablement à l'engagement de son projet de recherche au titre du 4° de l'article L 80 B, la réponse favorable de l'administration fiscale lui évite ainsi d'avoir à déposer une nouvelle demande de rescrit spécifique au crédit d'impôt recherche.

224. Il est rappelé toutefois que les entreprises individuelles relevant des bénéfices non commerciaux (BNC) sont exclues du bénéfice du crédit d'impôt recherche alors qu'elles peuvent bénéficier du statut de J.E.I.

Sous-section 4 : Le 5° de l'article L 80 B

1. CHAMP D'APPLICATION

225. Pour prétendre aux avantages fiscaux attachés à l'implantation géographique des entreprises qui participent à un projet de recherche et de développement, l'entreprise doit remplir les conditions prévues par l'article 44 undecies du code général des impôts qui concernent notamment son activité et sa localisation géographique (« pôle de compétitivité »).

L'entreprise, implantée dans la zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité et qui participe à un projet de recherche et de développement agréé, peut bénéficier des allègements fiscaux suivants :

- exonération totale d'impôt sur les bénéfices pour les résultats des trois premiers exercices bénéficiaires puis, à hauteur de 50 %, au titre des deux exercices bénéficiaires suivants (article 44 undecies du code général des impôts) ;

- exonération totale de l'imposition forfaitaire annuelle (article 223 nonies A et 223 undecies du code général des impôts) pendant une durée maximale de cinq ans ;

- exonération pendant cinq ans de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe professionnelle ou cotisation foncière des entreprises sur délibération des collectivités territoriales et des établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre (articles 1383 F et 1466 E du code général des impôts).

L'ensemble de ces exonérations est soumis au respect des dispositions du règlement (CE) n°1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides *de minimis*.

Ces dispositions s'appliquent de plein droit.

Les modalités d'application de ces différentes exonérations sont commentées par les Bulletins Officiels des Impôts 4 A-2-09, 6 E-4-06 et 6 C-3-06.

2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE

226. Les conditions d'application de la garantie sont les mêmes que celles prévues par le 4° de l'article L 80 B. Toutefois, il n'est pas prévu de saisine du ministère en charge de la recherche.

3. ETENDUE DE LA GARANTIE

227. L'étendue de la garantie est la même que celle prévue par le 4° de l'article L 80 B à l'exception des conséquences en matière de « rescrit Crédit d'Impôt Recherche » .

Sous-section 5 : Le 6° de l'article L 80 B

1. CHAMP D'APPLICATION

228. L'article L 80 B 6° permet à un contribuable de bonne foi d'interroger l'administration fiscale à partir d'une présentation écrite, précise, complète et sincère de la situation de fait, afin que celle-ci lui apporte l'assurance qu'il ne dispose pas en France d'un établissement stable ou d'une base fixe au sens de la convention fiscale liant la France à l'Etat dans lequel ce contribuable est résident.

229. Cette possibilité est toutefois réservée au contribuable résident d'un Etat lié à la France par une convention fiscale internationale.

2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE

2-1. Demande : saisine et contenu

230. Les modalités d'application du 6° sont prévues par les dispositions réglementaires de l'article R* 80 B 9.

2-1-1. Dépôt de la demande

231. A la différence des 2°, 3° et 3°bis de l'article L 80 B, le caractère préalable du dépôt de la demande avant l'opération n'est pas exigé.

2-1-2. Objet de la demande

232. Les dispositions du 6° de l'article L 80 B et, partant, les garanties qui y sont attachées, sont réservées aux entreprises qui souhaitent avoir l'assurance qu'elles ne disposent pas en France d'un établissement stable.

233. Les demandes des entreprises qui, au contraire, souhaitent savoir si elles disposent en France d'un établissement stable entrent dans le champ d'application des dispositions du 1° de l'article L 80 B et bénéficient des garanties attachées à ce dispositif (cf. Titre 2 - Section 1).

2-1-3. Forme et contenu de la demande

234. La demande doit préciser la dénomination sociale, l'adresse à l'étranger ainsi que l'adresse en France où le contribuable a élu domicile pour l'instruction de cette demande (représentant fiscal) et la qualité du signataire.

235. Elle doit également comporter une présentation précise, complète et sincère de la situation de fait de l'entité située en France et contenir toutes les informations nécessaires pour mettre l'administration en mesure d'apprécier si le contribuable ne dispose pas en France d'un établissement stable au sens de la convention fiscale internationale liant la France à l'Etat dans lequel ce contribuable est résident.

236. Les demandes sont à établir sur papier libre conformément au modèle fixé par arrêté du ministre chargé du budget et repris en annexe à l'arrêté du 1er décembre 2005. Ce modèle est joint en annexe 6 ; il est également disponible sur le site *www.impots.gouv.fr*. Elles doivent être adressées par voie postale, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception ou déposées auprès de l'administration contre décharge.

2-1-4. Service auquel doit être adressée la demande

237. Les demandes doivent être adressées à l'administration centrale de la DGFiP, au Service Juridique de la Fiscalité, bureau des agréments et rescrits (dont l'adresse figure en annexe 11).

238. Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à son instruction, l'administration invite le contribuable à produire les éléments manquants. La demande d'éléments complémentaires doit être adressée le plus rapidement possible au contribuable, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception.

239. Les éléments complémentaires doivent être adressés à l'administration selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge.

240. 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 le service fiscal de la totalité du dossier.

2-2. Réponse de l'administration

241. L'administration dispose d'un délai de trois mois pour répondre au contribuable de bonne foi. A défaut, le silence gardé par l'administration, à l'issue de ce délai, vaut acceptation tacite de la demande du contribuable.

2-2-1. Point de départ du délai de trois mois

242. Le délai de trois mois commence à courir à compter de la réception de la demande par l'administration.

243. Par ailleurs, dans l'hypothèse où la demande est imprécise ou incomplète et ne permet pas à l'administration de se prononcer, le délai au terme duquel, à défaut de réponse expresse, la demande est réputée acceptée ne court qu'à compter de la réception des compléments demandés.

244. Lorsque la demande parvient à un service 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 6° de l'article L. 80 B court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

245. En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi, au sens des articles L 80 A et L 80 B, 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.

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 des articles L 80 A et L 80 B, ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

2-2-2. Point d'arrivée du délai de trois mois.

246. Le délai de trois mois se calcule de quantième à quantième.

Il commence à courir le jour de la réception de la demande et expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la réception de la demande. Tout délai expire le dernier jour à minuit.

247. Ainsi lorsqu'une demande a été reçue le 10 mai, le délai de trois mois expire le 10 août à minuit.

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

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

3. ETENDUE DE LA GARANTIE

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

3-1. L'administration a répondu dans le délai

Trois situations peuvent se présenter :

3-1-1. La réponse de l'administration est négative

251. L'administration ne partage pas les conclusions de l'entreprise 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 l'entreprise.

252. Si elle ne partage pas l'avis de l'administration, l'entreprise a la faculté de solliciter un second examen dans les conditions prévues à l'article L 80 CB (cf. n°364 à 389).

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

3-1-2. La réponse de l'administration est positive

254. La réponse de l'administration vaut prise de position formelle sur la situation de fait de l'entreprise au regard du texte légal en cause. L'administration est engagée par sa réponse dans les conditions prévues à l'article L 80 A et au 1° de l'article L 80 B et ne saurait exercer son droit de reprise.

3-1-3. La réponse de l'administration est positive mais comporte des conditions

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

3-2. L'administration n'a pas répondu dans le délai

256. L'administration est réputée avoir pris une position favorable implicite opposable. Le contribuable ne peut opposer la réponse tacite de l'administration 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.

3-3. Inopposabilité aux tiers

257. En outre, la réponse présente un caractère relatif, c'est-à-dire que la garantie ne peut s'appliquer qu'à l'entreprise demandeuse. La réponse ne vaut que pour l'entreprise concernée : un contribuable ne saurait invoquer la réponse faite à un autre.

Sous-section 6 : Le 8° de l'article L 80 B

258. Les contribuables exerçant une activité professionnelle commerciale ou non commerciale au sein d'une entreprise individuelle ou au sein d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes, de même que les sociétés civiles, peuvent rencontrer des difficultés pour déterminer les obligations comptables et fiscales qui leur incombent, dès lors que celles-ci diffèrent selon la qualification fiscale de leur activité professionnelle au regard de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. C'est pourquoi le 8° de l'article L 80 B leur permet de demander à l'administration de prendre position, soit sur la catégorie de revenus dont relève leur activité professionnelle (bénéfices industriels et commerciaux ou bénéfices des professions non commerciales), soit sur la nature de l'impôt dû, s'agissant d'une société civile.

259. L'absence de réponse de l'administration dans un délai de trois mois équivaut à une prise de position favorable implicite.

1. CHAMP D'APPLICATION

260. Le 8° de l'article L 80 B vise les demandes portant sur la qualification du revenu catégoriel dont relève l'activité professionnelle d'un contribuable personne physique ou la nature de l'impôt dû par une société civile ou par ses membres au titre du résultat issu de son activité professionnelle.

261. Ainsi, deux types de demandes peuvent être présentées au titre du 8° de l'article L 80 B :

- d'une part, les travailleurs indépendants exerçant leur activité au sein d'une entreprise individuelle, ainsi que les associés de sociétés visées à l'article 8 du code général des impôts imposés à l'impôt sur le revenu pour leur part dans les bénéfices de la société, peuvent demander à l'administration de se prononcer sur la catégorie de revenus dont relève leur activité professionnelle ou leur part des bénéfices d'une société de personnes : bénéfices industriels et commerciaux au sens de l'article 34 du code général des impôts ou bénéfices des professions non commerciales au sens de l'article 92 du même code ;

- d'autre part, les demandes des sociétés civiles exerçant une activité professionnelle peuvent porter sur la nature de l'impôt auxquels sont soumis leurs bénéfices : impôt sur les sociétés ou impôt sur le revenu des personnes physiques.

2. CONDITIONS D'APPLICATION DE LA GARANTIE

262. Les conditions générales requises pour l'application de la garantie prévue par le 8° de l'article L 80 B sont identiques à celles qui doivent être réunies pour que s'appliquent les garanties prévues au 1° alinéa de l'article L 80 A et au 1° de l'article L 80 B.

263. Toutefois, s'y ajoutent certaines spécificités concernant la demande du contribuable, la réponse de l'administration et la portée de la garantie.

2-1. Demande du contribuable

264. Le rescrit est une faculté offerte au contribuable. Le contribuable qui estime que son activité professionnelle ou sa part dans les bénéfices d'une société de personnes relève de l'une ou l'autre des catégories imposables à l'impôt sur le revenu au sens de l'article 1A du code général des impôts peut en tirer directement les conséquences au regard de ses obligations comptables et fiscales. Il en va de même des sociétés civiles qui considèrent que leur résultat est soumis soit à l'impôt sur le revenu, soit à l'impôt sur les sociétés.

265. Mais lorsqu'il entend bénéficier de la garantie prévue au 8° de l'article L 80 B, le contribuable doit obligatoirement adresser une demande écrite à l'administration.

266. Pour que la garantie instituée par le 8° de l'article L 80 B trouve à s'appliquer, la demande doit répondre aux conditions suivantes:

- porter exclusivement sur l'une des situations prévues au 8° de l'article L 80 B ;

- indiquer la catégorie de revenus à laquelle le contribuable estime devoir rattacher son activité professionnelle ou, s'agissant d'une société civile, le type d'impôt auquel elle estime devoir soumettre les résultats de son activité professionnelle

- et comporter tous les éléments utiles à l'administration pour apprécier la situation.

2-1-1. Objet de la demande

267. La demande de prise de position formelle est strictement limitée aux cas visés au 8° de l'article L 80 B, à savoir :

- la qualification fiscale de l'activité professionnelle exercée par un travailleur indépendant au regard de l'impôt sur le revenu ou par une société de personnes dont les bénéfices sont imposables à l'impôt sur le revenu : bénéfices industriels et commerciaux au sens de l'article 34 du code général des impôts ou bénéfices des professions non commerciales au sens de l'article 92 du même code ;

- la nature de l'impôt dû au titre de son activité professionnelle par une société civile ou ses membres : impôt sur les sociétés ou impôt sur le revenu des personnes physiques.

268. Pour bénéficier de la garantie spécifique prévue au 8° de l'article L 80 B (à savoir l'accord de l'administration - explicite ou tacite - à l'expiration du délai de trois mois), la demande doit porter exclusivement sur l'une des situations rappelées ci-dessus. A défaut, la demande n'est susceptible d'entrer que dans le champ du 1° de l'article L 80 B. Dès lors, seule une réponse expresse de l'administration peut constituer une prise de position de sa part.

2-1-2. Forme et contenu de la demande

269. La demande doit être écrite et signée par le contribuable lui-même ou par un représentant habilité. S'agissant des activités exercées au sein d'une société, la demande peut être présentée par l'un des associés ou par le dirigeant de la société.

270. Elle doit préciser le nom ou la raison sociale et l'adresse de son auteur.

271. Elle doit en outre donner une présentation précise, complète et sincère de la situation qui fait l'objet de la question, de telle sorte que l'administration soit en mesure de se prononcer en toute connaissance de cause au regard des critères pris en compte pour déterminer la nature du revenu ou la nature de l'impôt.

272. Ainsi, elle doit en particulier décrire de façon précise :

- la nature de l'activité exercée (prestation de services, vente de biens, profession réglementée…) par le travailleur indépendant ou la société ;

- en cas de pluralité d'activités, la nature et l'importance relative de chacune des activités ;

- lorsque l'activité est exercée par plusieurs personnes, le nombre de personnes travaillant dans l'entreprise et le statut de chaque personne ou catégorie de personnes: dirigeant(s) salarié(s) ou non, employés salariés, etc …ainsi que la nature des activités exercées par chacun (fonction de direction et de gestion, activités opérationnelles , etc …) ;

- les moyens matériels mis en œuvre (importance et nature des locaux et équipements utilisés pour l'exercice de la profession …) ;

- le montant des capitaux investis.

273. La demande doit préciser la catégorie de revenus à laquelle le contribuable estime devoir rattacher les revenus de son activité professionnelle lorsque ceux-ci sont soumis à l'impôt sur le revenu ou, s'agissant d'une société civile, le type d'impôt auquel il estime devoir soumettre les résultats de son activité professionnelle.

274. Lorsqu'elle porte sur le type d'impôt dont relèvent les résultats d'activité professionnelle d'une société civile, elle précise la forme juridique de la société en cause. En outre, une copie des statuts de la société doit être jointe à la demande.

275. La garantie instituée par le 8° de l'article L 80 B ne peut bénéficier qu'aux 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 nécessaires à la détermination, selon le cas, de la catégorie de revenus ou de la nature de l'impôt dont relève l'activité professionnelle. Un contribuable ne peut pas se prévaloir de la réponse de l'administration lorsqu'il a fourni des éléments inexacts ne correspondant pas à sa situation réelle.

276. Les demandes sont à établir sur papier libre.

2-1-3. Modalités d'envoi de la demande

277. Les demandes doivent être adressées à la direction départementale de l'administration fiscale dans le ressort de laquelle le travailleur indépendant ou la société doit déposer sa déclaration de bénéfices ou de résultat au titre de son activité professionnelle.

278. Les dispositions réglementaires prévues par l'article R* 80 B-15 précisent les modalités applicables. 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. Les demandes ne peuvent donc pas être présentées par courrier électronique.

2-1-4. Demande d'éléments complémentaires

279. Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à son instruction, tels que définis aux n°s 269 et s., l'administration invite le contribuable à produire les éléments manquants. La demande d'éléments complémentaires doit être adressée le plus rapidement possible au contribuable, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception.

280. Les éléments complémentaires doivent être adressés à l'administration selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge.

281. 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 le service fiscal du dossier complet.

2-2. Réponse de l'administration

282. Dans la situation où l'administration est saisie d'une demande au titre du 8° de l'article L 80 B, elle dispose d'un délai de trois mois pour faire connaître au contribuable sa position sur la qualification fiscale de l'activité professionnelle ou la nature de l'impôt dû au titre de son activité professionnelle. A défaut de réponse, le silence gardé par l'administration à l'issue de ce délai vaut acceptation tacite de la position du contribuable.

2-2-1. Point de départ du délai de trois mois

283. Le délai de trois mois commence à courir à compter de la réception de la demande par l'administration.

284. Lorsque la demande parvient à un service 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 8° de l'article L 80 B court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

285. En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi, au sens des articles L 80 A et L 80 B, 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.

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 des articles L 80 A et L 80 B, ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

2-2-2. Point d'arrivée du délai de trois mois

286. Le délai de trois mois se calcule de quantième à quantième. Il commence à courir le jour de la réception de la demande et expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la réception de la demande. Tout délai expire le dernier jour à minuit. Ainsi, lorsqu'une demande a été reçue le 10 mai, le délai de trois mois expire le 10 août à minuit.

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

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

3. ETENDUE DE LA GARANTIE

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

3-1 L'administration répond expressément dans le délai de trois mois

3-1-1. L'administration confirme la position retenue par le contribuable

290. La réponse de l'administration vaut prise de position formelle sur la situation de fait du contribuable. L'administration est engagée par sa réponse dans les conditions prévues à l'article L 80 A 1er alinéa et au 1° de l'article L 80 B et ne saurait exercer son droit de reprise.

3-1-2. L'administration infirme la position retenue par le contribuable

291. 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.

292. 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 (cf. n°364 à 389).

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

3-1-3. La réponse de l'administration est positive mais comporte des conditions

294. L'administration ne sera engagée par sa réponse que dans la mesure où l'entreprise aura tenu compte des réserves exprimées.

3-2. L'administration ne répond pas dans le délai de trois mois

295. Le silence gardé par l'administration pendant le délai de trois mois vaut approbation tacite de la position retenue par le contribuable dans sa demande quant à la catégorie de revenus dont il relève ou, s'agissant d'une société civile, quant à l'impôt dont elle relève.

Bien entendu, le contribuable ne peut opposer la réponse tacite de l'administration que si l'ensemble des conditions requises en matière de garantie contre les changements de doctrine est réuni.

En particulier, le contribuable doit avoir précisé sa position et la situation réelle doit correspondre à la situation décrite dans la demande.

3-3. Précisions sur la portée dans le temps de la garantie accordée au contribuable

296. Une prise de position de l'administration n'est susceptible de faire obstacle à des rehaussements des éléments déclarés que pour autant qu'elle soit antérieure à la déclaration en cause.

297. Aussi, lorsqu'une demande de rescrit complète est déposée plus de trois mois avant la date limite de dépôt de la déclaration de ses revenus d'activité – que l'administration ait pris position expressément ou tacitement – le contribuable pourra se prévaloir de la garantie à compter de l'exercice sur lequel porte ladite déclaration.

298. Il en sera de même si le contribuable a présenté sa demande moins de trois mois avant la date limite de dépôt de la déclaration de ses revenus d'activité et si l'administration lui a répondu expressément dans cet intervalle de temps.

299. En revanche, lorsque le délai de trois mois expire après l'expiration du délai de déclaration, et à défaut de réponse expresse, le contribuable ne peut se prévaloir lors du dépôt de sa déclaration d'aucune prise de position tacite de la part de l'administration.

Dans ces conditions, si en définitive l'administration retient une analyse différente de celle retenue dans sa déclaration par le contribuable, ce dernier ne peut se prévaloir d'aucune prise de position de nature à faire obstacle à des rehaussements de la déclaration préalablement déposée.

300. La prise de position ultérieure de l'administration - qu'elle soit expresse ou tacite - ne vaudra prise de position de nature à faire obstacle à des rehaussements qu'à compter de l'exercice auquel se rapporte la prochaine déclaration de résultats ou des revenus catégoriels devant être déposée, et sur laquelle doivent figurer les revenus de l'activité professionnelle en question.

301. Ainsi, bien que la loi ne lui impose aucun délai, le contribuable a intérêt à interroger l'administration aussi rapidement que possible afin de bénéficier au plus tôt des garanties offertes par la procédure de rescrit.

3-4. Effet relatif de la prise de position expresse ou tacite

302. La réponse - et *a fortiori* l'absence de réponse - présente un caractère relatif, c'est-à-dire que la garantie ne peut s'appliquer qu'au cas particulier exposé dans la demande.

La réponse de l'administration ne saurait bénéficier à une autre situation, même analogue, non visée dans la demande.

De même, la réponse ne vaut que pour le contribuable concerné : un contribuable ne saurait opposer la réponse faite à un autre.

303. Les dispositions de l'article L 80 B 8° s'appliquent aux demandes présentées à l'administration à compter du 1er juillet 2009.

Section 3 : Garantie apportée par l'article L 80 C

Sous-section 1 : Conditions de la garantie

1. DEMANDE DE L'ORGANISME

304. Afin de garantir une plus grande sécurité juridique aux organismes recevant des dons, l'article L 80 C du livre des procédures fiscales, issu de l'article 1er de la loi n° 2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations, ouvre la possibilité à ces organismes de s'assurer auprès de l'administration fiscale qu'ils répondent bien aux critères définis aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts. Ces dispositions sont également ouvertes aux fonds de dotation, dont la création s'inscrit dans le régime du mécénat.

305. L'organisme qui entend bénéficier de la garantie prévue à l'article L 80 C doit en faire la demande auprès de l'administration fiscale. Cette demande doit être présentée selon un modèle fixé par voie réglementaire (cf. annexe 8).

306. L'auteur de la demande doit être clairement identifié et mandaté par l'organisme.

307. Cette demande doit comporter une présentation précise, complète et sincère de l'activité exercée par l'organisme ainsi que toutes les informations nécessaires à l'administration pour apprécier si celui-ci relève de l'une des catégories mentionnées aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts.

308. Elle doit être adressée, par pli recommandé avec demande d'avis de réception, à la direction départementale de l'administration fiscale du siège de l'organisme. Elle peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge.

2. REPONSE DE L'ADMINISTRATION

2-1. Computation du délai de réponse

309. La date de réception de la demande de l'organisme par le service constitue le point de départ du délai de réponse, fixé à six mois par l'article L 80 C.

310. Lorsque la demande parvient à un service 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 l'article L. 80 C court à compter de la date de réception par le service compétemment saisi.

311. En principe, un contribuable (ou son représentant) de bonne foi 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.

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 ne pourrait être retenue : sa demande ne pourrait alors recevoir une suite favorable et les réponses obtenues ne seraient pas opposables.

312. Le délai de six mois se calcule de quantième à quantième. Il commence à courir le jour de la réception de la demande et expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la réception de la demande. Tout délai expire le dernier jour à minuit.

313. Ainsi, lorsqu'une demande a été reçue le 10 mai, le délai de six mois expire le 10 novembre à minuit.

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

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

316. La réponse de l'administration doit être adressée par pli recommandé avec demande d'avis de réception et être présentée à l'organisme dans le délai de six mois. A défaut, l'organisme peut se prévaloir d'une réponse tacite positive.

2-2. Demande d'éléments complémentaires

317. Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à l'administration pour statuer, l'auteur de la demande est invité, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, à produire les éléments manquants.

318. Le délai de six mois ne court qu'à compter de la réception de la totalité des éléments du dossier.

Sous-section 2 : Etendue de la garantie

1. L'ADMINISTRATION A REPONDU POSITIVEMENT OU N'A PAS REPONDU DANS LE DELAI DE 6 MOIS

319. La réponse positive de l'administration ne vaut que pour la situation décrite. Elle ne pourrait valablement lui être opposée si les éléments d'information communiqués par l'organisme s'avéraient erronés ou ne pas correspondre à sa situation réelle.

320. De même, la prise de position de l'administration cesse de lui être opposable si la situation a évolué depuis le jour où elle s'est prononcée. Dans cette circonstance, la garantie prévue à l'article L 80 C ne joue plus à compter du jour où la situation de fait sur laquelle l'administration a fondé sa prise de position a changé. La preuve de ce changement incombe au service.

321. L'administration est par ailleurs en droit de revenir sur son appréciation antérieure. Dans cette situation, la garantie cesse de produire ses effets à compter du jour où l'organisme a été avisé que la prise de position antérieure est rapportée.

322. L'absence de réponse de l'administration dans le délai de six mois qui lui est imparti vaut accord tacite.

2. L'ADMINISTRATION A REPONDU NEGATIVEMENT DANS LE DELAI DE SIX MOIS

323. La réponse négative de l'administration doit comporter l'exposé des motifs qui la justifient.

324. Si l'organisme ne partage pas l'avis de l'administration, il a la faculté de solliciter un second examen dans les conditions prévues à l'article L 80 CB (cf. n°364 à 389).

325. L'organisme qui délivre des reçus fiscaux malgré une réponse négative de l'administration encourt, en toute connaissance de cause, l'amende prévue à l'article 1740 A du code général des impôts.

Section 4 : Garantie apportée par l'article L 64 B

326. Aux termes de l'article L 64 B, la procédure définie à l'article L 64 n'est pas applicable lorsqu'un contribuable, préalablement à la conclusion d'un ou plusieurs actes, a consulté par écrit l'administration centrale de la DGFiP en lui fournissant tous les éléments utiles pour apprécier la portée véritable de cette opération et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande.

1. CONDITIONS D'APPLICATION DE L'ARTICLE L 64 B

327. La garantie instituée par l'article L 64 B trouve à s'appliquer lorsque la consultation de l'administration répond aux quatre conditions suivantes :

- la consultation de l'administration doit concerner la portée d'un ou plusieurs actes susceptibles d'être mis en cause dans le cadre de la procédure de l'abus de droit fiscal ;

- cette consultation doit être préalable à la conclusion de cet acte ou ces actes ;

- la demande doit être adressée par écrit à l'administration centrale de la DGFiP ;

- la demande doit comporter tous les éléments utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération.

Si ces conditions sont satisfaites et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande, la procédure de l'abus de droit fiscal ne pourra pas être appliquée à cette opération.

328. En revanche, si l'une des conditions posées n'est pas remplie, la consultation n'entre pas dans le champ d'application de l'article L 64 B et les contribuables concernés ne pourront pas se prévaloir de la garantie instituée par cet article en l'absence de réponse de l'administration.

1-1. La consultation de l'administration doit concerner la portée d'un ou plusieurs actes susceptibles d'être mis en cause dans le cadre de la procédure de l'abus de droit fiscal

329. Il est rappelé à cet égard, qu'en application de l'article L 64, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposable, les actes constitutifs d'un abus de droit :

- soit que ces actes ont un caractère fictif ;

- soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

Cette définition couvre les situations de fictivité juridique et de fraude à la loi.

En pratique, la fictivité juridique est constituée par la différence objective existant entre l'apparence juridique créée par l'acte en cause et la réalité, en particulier économique, sous-jacente à cet acte.

Selon la jurisprudence, la fraude à la loi en matière fiscale, souvent résumée par la recherche d'un but exclusivement fiscal, est constituée toutes les fois que sont réunies cette recherche d'un but exclusivement fiscal et, d'autre part, l'obtention d'un avantage fiscal par une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs (CE, 29 décembre 2006, n°283314, Bank of Scotland), par exemple par le recours à un montage juridique et économique artificiel (CE, 18 mai 2005, n° 267087, Sagal, CE, 18 février 2004, n° 247729, Pléiade et CE, 27 juillet 2009, n° 295358, Caisse Interfédérale du Crédit Mutuel)

330. En conséquence, la demande présentée par le contribuable doit porter sur les conséquences fiscales d'un ou plusieurs actes et viser expressément l'article L 64 B. Le contribuable doit exposer sa propre analyse fiscale des opérations projetées, indiquer leurs conséquences fiscales et préciser les conséquences fiscales que pourraient engendrer l'application de la procédure d'abus de droit fiscal qu'il entend écarter.

1-2. La demande doit être préalable à la conclusion ou la réalisation du ou des actes soumis à l'appréciation de l'administration

331. Le ou les actes que le contribuable entend soumettre à l'appréciation de l'administration s'entendent d'actes écrits ou non qu'ils soient bilatéraux, multilatéraux voire unilatéraux, c'est-à-dire tout document ou événement qui, sans être constaté nécessairement par écrit, produit des effets de droit et manifeste l'intention de son auteur.

S'agissant des actes non écrits mais emportant néanmoins des effets de droit, comme la mise à disposition d'un bien non formalisée par un écrit par exemple, le contribuable, faute de pouvoir produire un acte écrit à l'administration procède par description de la situation de fait concernée.

332. L'administration doit être saisie avant la conclusion ou la réalisation des actes, soit en pratique s'agissant des contrats ou conventions avant leur signature par les parties.

333. En revanche, une consultation qui interviendrait après la conclusion ou la réalisation du ou des actes aurait le caractère d'une demande individuelle entrant dans le cadre des dispositions du 1er alinéa de l'article L 80 A (garantie contre les changements d'interprétation d'un texte fiscal) ou de l'article L 80 B 1° (appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal) et pourrait donc bénéficier, le cas échéant, de la garantie attachée à une prise de position formelle de l'administration. En particulier, seule une réponse expresse de l'administration fiscale l'engage.

1-3. La demande doit être adressée par écrit à l'administration centrale

334. La demande signée par au moins une des parties à l'acte ou aux actes ou par un représentant habilité doit être adressée (par pli recommandé avec avis de réception) à l'administration centrale de la DGFiP, soit au Service juridique de la fiscalité, Bureau des agréments et rescrits, soit à la Direction de la législation fiscale.

1-4. La demande doit comporter tous les éléments utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération envisagée

335. Cette exigence implique de la part du demandeur, notamment :

- un exposé clair, complet et sincère de l'opération envisagée ;

- la désignation exacte (nom ou raison sociale, adresse) de toutes les parties au projet d'acte ;

- la description des liens existant déjà entre ces parties ;

- les productions d'une copie de tous les projets de documents (actes, contrats, conventions, protocoles d'accord, statuts), utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération.

336. La garantie instituée par l'article L 64 B ne peut bénéficier qu'aux contribuables de bonne foi qui ont exposé tous les éléments qui caractérisent l'opération envisagée. Un contribuable ne pourra donc, en aucun cas, se prévaloir de la garantie lorsqu'il aura fourni des éléments incomplets ou inexacts.

337. Dans l'hypothèse où la demande présentée serait incomplète, le contribuable a la faculté de présenter pour la même opération une demande complétée. Mais l'administration n'est réputée saisie au sens de l'article L 64 B qu'à partir du moment où elle dispose de tous les éléments lui permettant d'apprécier la portée véritable de l'opération envisagée.

2. ETENDUE DE LA GARANTIE PREVUE PAR L'ARTICLE L 64 B

338. La portée de la garantie dépend de la suite donnée par l'administration, dans le délai de six mois, à la demande présentée.

Ce délai commence à courir à compter du jour de la réception d'une demande remplissant les conditions prévues ci-dessus aux n° 327 à 337.

2-1. L'administration n'a pas répondu dans le délai de six mois

339. Lorsque l'administration n'a pas répondu dans le délai de six mois, la procédure de répression des abus de droit définie à l'article L 64 n'est pas applicable à l'opération décrite par le contribuable.

340. Aucun rehaussement fondé sur la disposition de l'article L 64 n'est donc possible pour l'avenir au titre de cette opération sauf s'il est démontré :

- que la demande ne remplissait pas l'une des conditions prévues n° 327 à 337 et en particulier que le contribuable avait fourni des renseignements incomplets ou inexacts ;

- ou que l'opération effectivement mise en œuvre par le contribuable, telle qu'elle est constatée par l'administration, par exemple à l'occasion d'un contrôle fiscal, ne correspond pas à celle qui avait été décrite dans la demande.

Il est souligné que l'accord tacite de l'administration né du défaut de réponse dans le délai de six mois ne concerne que l'application de la procédure de l'abus de droit fiscal. Le service conserve donc la possibilité d'effectuer des rehaussements au titre de l'opération en cause sur un fondement autre que l'abus de droit.

Par ailleurs, la garantie ne s'applique qu'à l'opération soumise à l'administration et ne peut être invoquée que par les contribuables parties à l'acte ou aux actes en cause.

2-2. L'administration a répondu dans le délai de six mois

341. Deux situations peuvent alors se présenter :

<u>2-2-1. L'administration ne partage pas l'analyse du contribuable</u>

342. Les contribuables concernés peuvent néanmoins prendre la décision de réaliser l'opération soit dans les conditions qui ont été soumises à l'administration, soit dans des conditions différentes.

343. Pour sa part, l'administration procède, s'il y a lieu, à des rehaussements, dans les conditions de droit commun.

344. Dès lors que l'entreprise, qui passe outre l'avis de l'administration, a agi en connaissance de cause, elle s'expose potentiellement à l'application de pénalités prévues en cas de mise en œuvre de la procédure d'abus de droit fiscal.

2-2-2. L'administration n'émet pas d'objection vis-à-vis de l'analyse du contribuable

345. Elle est engagée par sa position dans les conditions prévues aux articles L 80 A 1°et L 80 B 1°.

Section 5 : Garantie apportée par l'article L 18

346. L'article L 18 inscrit dans la loi le dispositif doctrinal du « rescrit-valeur » créé en 1998 et pérennisé en 2005. Les modalités d'application de ce dispositif sont fixées par l'article R* 18-1.

347. Cette procédure permet à une personne qui détient une entreprise ou des titres de sociétés dans laquelle elle exerce une fonction de direction - à l'exclusion des titres de sociétés mentionnées à l'article 885 O quater du code général des impôts - et qui entend procéder, par anticipation, à la transmission de tout ou partie de cette société ou de ces titres, de consulter l'administration fiscale, préalablement à l'opération, sur la valeur vénale de l'entreprise qui sert de base au calcul de l'impôt.

En cas d'accord exprès du service, si la donation est passée dans les trois mois en retenant la valeur acceptée par l'administration, la base ainsi déclarée ne pourra plus être remise en cause pour l'assiette des droits de donation.

1. CHAMP D'APPLICATION

348. Le champ d'application du rescrit-valeur prévu à l'article L 18 est plus large que le dispositif doctrinal qui l'a précédé.

349. La procédure de rescrit-valeur est dorénavant ouverte à tous les contribuables, qu'ils soient ou non assujettis à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), à la seule condition qu'ils exercent, dans la société dont ils souhaitent donner les titres, les fonctions de direction énumérées au 1° du 885 O bis du code général des impôts.

350. Toutes les entreprises sont éligibles, quelles que soient leur taille et leur forme, individuelle et sociétaire, à l'exclusion des sociétés qui ont pour activité principale la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier visées à l'article 885 O quater du code général des impôts. Sont donc notamment exclues du champ de ce dispositif les sociétés holding non animatrices au sens de la doctrine administrative (cf. DB 7S 3323, § 16 et s.)

351. Le projet de donation peut porter sur tout ou partie de l'entreprise individuelle ou des titres possédés par le dirigeant. Il n'est pas nécessaire que cette entreprise ou ces titres revêtent le caractère de biens professionnels au regard de l'ISF. Ainsi, un contribuable répondant à la condition visée au n° 349, qui ne peut bénéficier de l'exonération au titre des biens professionnels en raison, notamment, du non-respect des conditions liées à la rémunération des fonctions de direction et/ou au seuil de détention des titres, peut solliciter la garantie prévue par l'article L 18, dès lors que la demande ne porte pas sur des titres d'entreprises exclues au n° 350.

352. La procédure ayant pour objet la détermination de la valeur vénale de l'entreprise, elle ne trouve par définition à s'appliquer que lorsque les modalités de cette détermination ne sont pas fixées directement par la loi (par exemple, cours moyen prévu par l'article 759 du code général des impôts pour les titres admis aux négociations sur un marché réglementé).

2. CONDITION D'APPLICATION

353. Le demandeur doit fournir à l'administration tous les éléments utiles pour apprécier la valeur vénale du bien dans le cadre de l'opération de donation envisagée.

Le demandeur doit adresser au Bureau des agréments et rescrits du Service Juridique de la Fiscalité de la DGFiP, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal ou par dépôt contre décharge, le projet d'acte de donation ainsi qu'une proposition d'évaluation comportant les éléments mentionnés à l'article R* 18, à savoir :

- Le nom, la forme juridique et le numéro d'immatriculation de l'entreprise ou de la société dont les titres sont évalués ;

- Les statuts de l'entreprise ou de la société et, le cas échéant, la description de la structure du capital au sein du groupe auquel elle appartient ;

- La quotité et la nature des droits objets de la donation ainsi que, le cas échant, l'existence et le contenu de pactes d'actionnaires ;

- La date et le montant des mutations dont l'entreprise ou les titres de la société à évaluer ont fait l'objet, le cas échéant, au cours des trois années précédant celle de la demande ;

- La description des activités principales et secondaires de l'entreprise ou de la société ;

- Les comptes individuels et consolidés de l'entreprise ou de la société sur les trois exercices précédant celui de la demande ;

- L'analyse financière ainsi que les principales données économiques de l'entreprise ou de la société et du secteur dans lequel elles exercent leur activité ;

- L'exposé des méthodes d'évaluation retenues et le détail des calculs auxquels elles donnent lieu ;

- Les particularités justifiant, le cas échéant, une approche spécifique de l'évaluation ;

- Toute autre information de nature à justifier l'évaluation proposée.

354. Le demandeur présente son dossier de bonne foi et doit respecter le cahier des charges reproduit en annexe 9.

En outre, conformément à l'article R* 18-1-IV, il est tenu d'informer l'administration par écrit de tout événement survenant au cours de la période d'instruction susceptible de remettre en cause l'évaluation qu'il a proposée.

3. INSTRUCTION DE LA DEMANDE

355. L'instruction est faite dans les meilleurs délais possibles. Lorsque le contribuable n'a pas transmis tous les éléments mentionnés à l'article R* 18, l'administration dispose d'un délai de deux mois à compter de la réception de la demande de rescrit, pour solliciter les renseignements complémentaires. Une réponse expresse est apportée dans les six mois à compter de la réception de la demande de rescrit ou, le cas échéant, à compter de la réception des compléments d'information demandés.

356. En cas de divergence, l'instruction comporte une phase orale permettant un échange de vues.

357. Dans l'hypothèse où le demandeur est conduit à réviser la valeur à laquelle il estime l'entreprise en cours d'instruction de sa demande à la suite d'un fait nouveau ou en raison des échanges qu'il a pu avoir avec le service, il en avise par lettre simple l'interlocuteur qui lui a été désigné.

4. ETENDUE DE LA PROCEDURE

358. L'usager peut renoncer à tout moment à sa demande de rescrit.

359. La valeur qu'il propose ne lui est pas juridiquement opposable.

Dès lors, si dans le cadre du contrôle d'impôts où la valeur de l'entreprise est prise en compte, la valeur déclarée par le contribuable est remise en cause, il y a lieu de motiver cette remise en cause (à la hausse ou à la baisse) selon les règles habituelles, même si ceci conduit naturellement à reprendre tout ou partie des développements techniques de la demande de rescrit.

Ainsi, dans l'hypothèse où le contribuable aurait, par exemple, renoncé à sa demande pour réaliser son projet de donation sur une base inférieure à celle qu'il proposait, le service ne peut procéder à un rehaussement en se bornant à lui opposer la valeur indiquée dans la demande de rescrit.

360. L'administration répond de manière expresse dans un délai de six mois. Le silence de l'administration passé ce délai ne vaut toutefois pas accord tacite de la valeur proposée par le demandeur.

361. En cas de réponse favorable (lettre recommandée avec accusé de réception), la prise de position de l'administration lui est opposable par les parties à l'acte seulement si ce dernier est signé devant notaire ou, à défaut, enregistré :

- conformément au projet sur lequel le service a statué ;

- dans le délai de trois mois de la réception de cette réponse calculé de quantième à quantième. Une prolongation, qui ne peut dépasser trois mois, peut toutefois être préalablement demandée par l'usager pour faire face à des situations exceptionnelles dûment justifiées.

En outre, la valeur déterminée par l'administration dans le cadre du rescrit-valeur est opposable au comptable des impôts s'agissant de la demande en paiement différé/fractionné prévue par l'article 397 A de l'annexe III du code général des impôts introduite par le contribuable, la même valeur étant retenue pour la constitution de garanties.

362. Il n'y a aucune obligation pour l'usager bénéficiaire de la donation de procéder effectivement à la donation.

363. En l'absence d'accord avec l'administration sur une valeur, l'usager a la faculté de solliciter un second examen dans les conditions prévues à l'article L 80 CB (cf. n°364 à 389).

TITRE 3 : INSTAURATION D'UN SECOND EXAMEN DES RESCRITS (ARTICLE L 80 CB)

364. Afin de renforcer la garantie de qualité des réponses apportées et, partant, la sécurité juridique qu'elles confèrent aux demandeurs, un second examen des prises de position formelle a été institué par l'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2008.

365. Ouvert à l'ensemble des rescrits (général et spécifiques) à l'exception du rescrit « abus de droit » (cf. n° 370), il offre la garantie d'une seconde prise de position formelle de l'administration, si le contribuable estime qu'elle n'a pas initialement correctement apprécié sa situation de fait au regard de l'application d'un texte fiscal.

366. Cette seconde prise de position bénéficie des mêmes garanties et obéit aux même règles et délais que ceux applicables à la demande initiale, apportant au contribuable une position définitive de l'administration dans un délai très court.

367. L'administration s'organise sous une forme collégiale pour rendre sa seconde prise de position (cf. n° 374).

368. Ce second examen apporte ainsi plusieurs garanties :

- un champ d'application étendu ;
- un examen collégial ;
- la possibilité pour le contribuable ou son représentant d'être entendu par le collège ;
- des délais de réponse encadrés ;
- une nouvelle prise de position formelle notifiée au contribuable.

369. Les modalités d'organisation du second examen sont prévues aux articles R* 80 CB-1 à R* 80 CB-6 et aux articles A 80 CB-3-1 à A 80 CB-3-5.

Section 1 : Champ d'application, modalités de mise en œuvre et garanties du second examen

1. CHAMP D'APPLICATION

370. Le champ de l'examen collégial est très large puisqu'il est ouvert :

- au rescrit général de l'administration (1° de l'article L 80 B) ;
- aux rescrits spécifiques de l'administration prévus aux 2° à 6° et 8° de l'article L 80 B ;
- au rescrit prévu à l'article L 18 (rescrit valeur) ;
- au rescrit codifié à l'article L 80 C.

Il est rappelé qu'une demande déposée sous l'empire de ces dispositions qui trouve, d'ores et déjà, sa réponse notamment dans la doctrine administrative ou une réponse ministérielle, sans qu'il y ait matière à apprécier la situation de fait présentée, n'a pas à être examinée comme une demande de rescrit. Elle fait simplement l'objet d'une information écrite rappelant au demandeur l'existence de la position de portée générale et mentionnant que la réponse qui lui est ainsi apportée ne constitue pas une prise de position nouvelle de l'administration au sens des dispositions des articles L 80 A et L 80 B susceptibles de faire l'objet d'un 2nd examen au sens de l'article L 80 CB.

371. Compte tenu des garanties déjà offertes dans le cadre de la procédure dite d'abus de droit (article L 64 B), ce rescrit est exclu du champ du second examen.

De même, la procédure d'accord préalable sur les prix de transfert (article L 80 B 7°) n'entre pas dans le champ du second examen.

2. MODALITES DE MISE EN ŒUVRE

372. Dans le délai de deux mois décompté à partir de la date de réception de la réponse de l'administration à sa demande initiale, un contribuable de bonne foi a la possibilité de solliciter, auprès du service qui lui a répondu, un second examen de sa demande, présenté dans les mêmes termes, sans invoquer d'éléments nouveaux.

En effet, si, à la suite de la réponse initiale, le contribuable souhaite produire des éléments nouveaux, il conserve la possibilité de faire une nouvelle demande. La réponse alors apportée, au terme de l'examen de tous les éléments (initiaux et nouveaux), pourra, le cas échéant, faire l'objet d'un second examen devant l'administration.

En revanche, l'engagement d'un nouvel examen suppose que l'instance saisie statue sur les mêmes éléments que ceux examinés lors de la réponse initiale contestée.

373. La demande de second examen doit être adressée au service à l'origine de la réponse initiale selon les mêmes modalités que la demande initiale, c'est-à-dire par la voie postale en recommandé avec accusé de réception ou par remise directe contre décharge (Art. R* 80 CB-1).

3. GARANTIES APPORTEES PAR LE SECOND EXAMEN

374. Collégialité. Ce second examen est assuré par un collège, constitué de six membres de la DGFiP, dont un a la qualité de président. Le président est désigné par arrêté du ministre en charge du budget. Il a voix prépondérante en cas de partage. En cas d'absence ou d'empêchement, la présidence est assurée par un membre du collège également désigné par arrêté du ministre en charge du budget.

375. Neutralité. S'il apparaît que l'un des membres a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège, il ne prend pas part à la délibération du collège. Lorsqu'il s'agit du président, la présidence est assurée par son suppléant.

Lorsque la demande de second examen porte sur le caractère scientifique et technique d'un projet de dépenses de recherche ayant donné lieu à une prise de position de l'administration des impôts sur le fondement du 3° de l'article L. 80 B à la suite d'un avis des services ou organismes mentionnés au 2ème alinéa de ce même 3°, l'expert qui examine la demande de second examen ne peut être celui qui a examiné la demande initiale (Art. R* 80 CB-5).

La collégialité et l'expérience des membres du collège garantissent la sécurité juridique, la qualité et la neutralité de l'avis rendu.

376. Audience du demandeur. A sa demande expresse dans le courrier adressé au service qui lui a répondu par lequel il sollicite un second examen de sa demande, le contribuable ou son représentant est entendu par le collège.

377. Délais encadrés. Sur présentation de la demande par un rapporteur de la DGFiP, le collège se prononce selon les mêmes règles et délais que ceux prévus pour la demande initiale, décomptés à partir de la réception de la demande de réexamen. Le second examen bénéficie ainsi des mêmes garanties de rapidité d'examen que celles applicables à la demande initiale (Art. R* 80 CB-2).

378. Réponse conforme à l'avis du collège opposable à compter de sa notification. Le service, dont la réponse initiale a fait l'objet de la demande de second examen, notifie au contribuable, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal, une nouvelle réponse conforme à la délibération du collège (Art. R* 80 CB-4). Celle-ci ne peut pas elle même faire l'objet d'une demande de réexamen. La réponse initiale cesse, quant à elle, de produire ses effets.

379. En cas de désaccord entre le contribuable et l'administration sur une prise de position formelle, cette procédure de second examen et le court délai qui l'encadre permettent donc à l'administration fiscale de ne pas laisser subsister d'incertitude sur la réponse initiale.

Exemple :

Soit une demande de rescrit déposée au titre des dispositions de l'article L 80 B 6° le 18 mars 2010. S'agissant d'une procédure avec accord implicite en l'absence de réponse de l'administration fiscale dans un délai de trois mois, celle-ci apporte une réponse négative le 14 mai 2010.

La société, qui dispose d'un délai de deux mois à compter de la réception de la réponse défavorable pour, le cas échéant, saisir le collège, sollicite le second examen le 14 juin 2010 (date de réception de la saisine par le service qui a produit la réponse initiale objet du nouvel examen).

L'administration doit faire connaître la position du collège dans les trois mois à compter de cette date. A défaut, la société pourra se prévaloir d'une prise de position favorable implicite.

Section 2 : Mise en œuvre de la collégialité

1. COMPETENCE DES COLLEGES

380. Le second examen est assuré par un collège national lorsque la demande initiale présentée par le contribuable a fait l'objet d'une réponse, selon le cas, par les services centraux ou les directions à compétence nationale (telle que notamment la direction des grandes entreprises) de la DGFiP ou par les services centraux ou les directions à compétence nationale de la direction générale des douanes et droits indirects (Art R* 80 CB-2).

381. Dans les autres cas, un collège territorial procède à ce second examen. Chaque collège est implanté dans le département de situation de la direction de contrôle fiscal dans le ressort de laquelle se trouve le contribuable (liste en annexe 12). Le collège des directions d'Ile-de-France est rattaché à la Direction Spécialisée des Impôts pour la Région Ile de France (DSIP).

382. Les directions départementales de Martinique, Guadeloupe et Guyane sont rattachées à la direction départementale du Loiret. La direction départementale de La Réunion est rattachée à la direction départementale des Bouches-du-Rhône-Marseille.

2. COMPOSITION DE CHACUN DES COLLEGES

2-1. Composition des collèges nationaux

383. La composition des collèges nationaux est fixée par arrêté du ministre chargé du budget. Ils comprennent, selon le cas, six membres de la DGFiP ou six membres de la direction générale des douanes et droits indirects (Art R* 80 CB-3).

Les six membres du collège de la DGFiP sont :

- le directeur, adjoint au directeur général des finances publiques, chargé de la fiscalité, ou un représentant. Il est le président du collège ;

- le directeur de la législation fiscale de la direction générale des finances publiques ou un représentant. Il assure la présidence du collège en cas d'absence ou d'empêchement du président ou si ce dernier a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège ;

- le chef du service juridique de la fiscalité ou un représentant ;

- le sous-directeur du contrôle fiscal ou un représentant ;

- le délégué interrégional en charge de la direction des vérifications nationales et internationales ou un représentant ;

- le chef des services fiscaux de la direction nationale des vérifications de situations fiscales personnelles ou un représentant.

Chaque représentant doit exercer les fonctions de chef de bureau au sein des services centraux de la DGFiP ou a au moins le grade de directeur divisionnaire des impôts.

2-2. Composition de chaque collège territorial

384. Le collège est composé de six membres :

- un administrateur général des finances publiques d'une direction dont le département est de la compétence géographique du collège. Il est président du collège;

- un directeur de la direction de contrôle fiscal ou de la direction spécialisée des finances publiques en matière de contrôle fiscal dont l'un des départements de son ressort territorial est de la compétence géographique du collège. Il assure la présidence du collège en cas d'absence ou d'empêchement du président ou si ce dernier a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège ;

- un directeur départemental des impôts ou d'un administrateur des finances publiques d'une direction dont le département est de la compétence géographique du collège ;

- trois directeurs divisionnaires des impôts de directions dont le département est de la compétence géographique du collège.

3. FONCTIONNEMENT DES COLLEGES DE LA DGFIP

385. Le collège national ou territorial désigne un rapporteur de la DGFiP qui ne prend pas part à la délibération.

386. Sauf en cas d'urgence motivée, ses membres sont convoqués par le président quinze jours au moins avant la date fixée pour la réunion du collège (Art R* 80 CB-3).

387. S'il apparaît que l'un des membres a eu à prendre position sur l'une des affaires soumises au collège, il ne prend pas part à la délibération du collège (Art R* 80 CB-3).

388. Le collège délibère valablement à condition qu'il y ait au moins trois membres présents (Art R* 80 CB-3).

4. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR

389. Les dispositions de l'article L 80 CB entrent en vigueur pour les demandes initiales présentées à l'administration à compter du 1er juillet 2009.

Le Chef de Service Juridique de la Fiscalité

Jean-Pierre LIEB

•

Annexe 1 : Exonération des bénéfices des entreprises implantées dans les zones franches urbaines (ZFU)

Demande relative à l'application du dispositif prévu à l'article 44 octies-A du code général des impôts (CGI)

I. IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE [1]

ENTREPRISE INDIVIDUELLE :

NOM ET PRENOM :…….

NOM COMMERCIAL :……..……

SOCIETE :

DENOMINATION SOCIALE :……..…

FORME JURIDIQUE :……..

NOM DU GERANT OU DU PRESIDENT :……..……

(Joindre les statuts s'ils sont déjà établis)

NUMERO SIRET :……..

DATE DE DEBUT D'ACTIVITE DANS LA ZFU :……..……..……...

ADRESSE DU SIEGE DE L'ENTREPRISE :……

……..……

ADRESSE DES LOCAUX PROFESSIONNELS SITUES OU NON DANS LES ZFU :……..…

……..……

……..……

……..……

SOCIETE MEMBRE D'UN GROUPE FISCAL (art. 223 A et suivants du CGI) : oui ☐ non ☐ mère du groupe ☐

TELEPHONE(S) :

E-MAIL :

[1] A préciser, s'il y a lieu, au cadre VII « Autres éléments nécessaires… ».

II NATURE DES ACTIVITES ENVISAGEES [1]

II.1 ACTIVITE QUI SERA EXERCEE EN ZFU A TITRE PRINCIPAL [2] :

Indiquer la nature précise de l'activité [1] : :……

Activité commerciale ☐ Artisanale ☐ Industrielle ☐

Location d'immeubles à usage professionnel munis de tout l'équipement nécessaire à l'exercice de l'activité hébergée ☐

Non commerciale ☐ Civile ☐ Agricole ☐

L'entreprise exerce-t-elle son activité de manière non sédentaire ? : oui ☐ non ☐

Dans l'affirmative : Présence d'un salarié à temps plein dans les locaux situés en ZFU : oui ☐ non ☐

Prévision de la proportion du chiffre d'affaires annuel réalisé en ZFU :……...

Activité exercée en contrat de collaboration ou de remplacement [1] : la préciser……...

ACTIVITE(S) SECONDAIRE(S) EXERCEE(S) EN ZFU [1]: les préciser ……..

ACTIVITE(S) EXERCEE(S) EN DEHORS DES ZFU [1]: les préciser ……

Effectif de salariés prévu (distinguer selon les établissements et les activités exercées) [1] : ……..……..

[1] A préciser, s'il y a lieu, au cadre VII « Autres éléments nécessaires… ».

[2] Les dispositions de l'article 44 octies-A du CGI ne s'appliquent pas aux entreprises qui exercent une activité civile (agricole, promotion immobilière, location d'immeubles nus à usage d'habitation ou professionnel, détention de titres…) ou une activité commerciale de crédit-bail mobilier ou de location meublée d'immeuble d'habitation.. Sont également exclues les activités suivantes : construction automobile, construction navale, fabrication de fibres textiles artificielles ou synthétiques, sidérurgie et transports routiers de marchandises.

II.2 PRECISIONS SUR LA NATURE DES ACTIVITES EXERCEES DANS L'ENSEMBLE DES ETABLISSEMENTS SITUES OU NON EN ZFU

L'activité relève-t-elle des secteurs d'activité suivants ?

Construction automobile ☐ Construction navale ☐ Fabrication de fibres textiles artificielles ou synthétiques ☐ Sidérurgie ☐ Transport routiers de marchandises ☐

Activité exercée à titre principal :……

Activité(s) exercée(s) à titre secondaire : ……..……..……

III. EFFECTIF SALARIE DE L'ENTREPRISE DANS L'ENSEMBLE DE SES ETABLISSEMENTS SITUES OU NON EN ZFU

Nombre de salariés employés à la date du début d'activité dans la ZFU :……

IV. MONTANT PREVISIONNEL DU CHIFFRE D'AFFAIRES ET DU TOTAL DE BILAN [1]

Montant prévisionnel du chiffre d'affaires annuel hors taxes :……...

Montant prévisionnel du total de bilan apparaissant à la clôture de l'exercice :…….

[1] A déterminer à partir des données de l'ensemble des activités de l'entreprise qu'elles soient ou non exercées en ZFU. Il est précisé que la condition relative aux seuils de chiffre d'affaires ou de total de bilan doit être remplie au titre de chaque exercice d'application au régime.

V. DETENTION DIRECTE OU INDIRECTE DU CAPITAL ET DES DROITS DE VOTE DE LA SOCIETE [1]

Identité de la personne directement ou indirectement associée [2]	Détention directe ou indirecte		Renseignements sur l'associé s'il s'agit d'une entreprise		
	Dans le capital social	Dans les droits de vote	Effectif salarié	Chiffres d'affaires [3]	Total du bilan

[1] Il est précisé que la condition relative à la non-détention du capital doit être remplie tout au long du régime.

[2] Si le cadre est insuffisant, fournir un tableau complémentaire en annexe.

[3] Si l'associé est une société mère d'un groupe fiscal, le montant à porter est le total des chiffres d'affaires des sociétés du groupe fiscal.

VI. CONDITIONS DE LA CREATION DE L'ACTIVITE EN ZFU (1)

L'activité sera-t-elle créée dans le cadre :

• d'un transfert géographique ? oui ☐ non ☐

si oui : adresse de la précédente implantation ……..……..

l'activité transférée a-t-elle bénéficié des dispositions de :

- l'article 44 octies ou 44 octies-A du CGI ? oui ☐ non ☐
- l'article 44 sexies du CGI ? oui ☐ non ☐

si oui, - au titre de quelle(s) année(s) :……

- l'activité était-elle implantée dans un secteur classé en zone de revitalisation rurale ou en zone de redynamisation urbaine (2) ? oui ☐ non ☐
- a-t-elle bénéficié de la prime d'aménagement du territoire ? oui ☐ non ☐

si oui, au titre de quelle(s) année(s) :……

• d'une reprise (dont location-gérance), restructuration ou concentration d'activités préexistantes ? oui ☐ non ☐

si oui : l'activité préexistante a-t-elle bénéficié des dispositions des articles 44 octies ou 44 octies-A du CGI ? oui ☐ non ☐

si oui, à partir de quelle année :…….

• Autre à préciser : …….

(1) A préciser, s'il a lieu, au cadre VII « Autres éléments nécessaires… ».

(2) Les zones de revitalisation rurale s'entendent de celles mentionnées à l'article 1465 A du CGI. Les zones de redynamisation urbaine sont définies aux I bis et I ter de l'article 1466 A du CGI.

VII. AUTRES ELEMENTS NECESSAIRES POUR PERMETTRE A L'ADMINISTRATION D'APPRECIER SI LES CONDITIONS REQUISES PAR LA LOI POUR BENEFICIER DE L'EXONERATION SONT EFFECTIVEMENT REMPLIES (1)

(1) Des précisions sur les conditions d'exercice de l'activité peuvent notamment êtres utiles (description des opérations, matériel utilisé, éléments de fait…).

A……, le…….

Certifié complet, exact et sincère

Signature (et qualité du signataire)

Cette demande doit être renvoyée en recommandé avec demande d'avis de réception ou remise contre décharge à :

DIRECTION DES SERVICES FISCAUX de votre département

A l'attention du CORRESPONDANT(ADRESSE) ZONES FRANCHES URBAINES

•

Annexe 2 : Exonération des bénéfices réalisés par les entreprises nouvelles

Demande relative à l'application du dispositif prévu à l'article 44 sexies du CGI

I. IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE (1)

ENTREPRISE INDIVIDUELLE :

NOM ET PRENOM :……

NOM COMMERCIAL :……

SOCIETE :

DENOMINATION SOCIALE :……

FORME JURIDIQUE :……

NOM DU DIRIGEANT :……

(Joindre les statuts s'ils sont déjà établis)

DATE DE CREATION :…… **DATE DE DEBUT D'ACTIVITE :** ……

ADRESSE D'IMPLANTATION DU SIEGE SOCIAL : ……

TELEPHONE : ……

Email ……

ADRESSE(S) D'IMPLANTATION DES ETABLISSEMENTS DISPOSANT DES MOYENS D'EXPLOITATION :

……

……

NATURE DE L'IMPOT POUR LEQUEL L'ALLEGEMENT EST DEMANDE :

IMPOT SUR LES SOCIETES : ……

IMPOT SUR LE REVENU : ……

AUTRES IMPOTS (PRECISER) : ……

REGIME D'IMPOSITION : ……

MICRO-ENTREPRISES (2) : ……

POUR LES ENTREPRISES RELEVANT DES BENEFICES NON COMMERCIAUX : DECLARATION CONTROLEE :

……

……

POUR LES ENTREPRISES RELEVANT DES BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX : REGIME REEL D'IMPOSITION :

……

……

(1) A préciser, s'il y a lieu, au paragraphe *Autres éléments nécessaires.*

(2) Pour bénéficier des dispositions de l'article 44 sexies, l'entreprise doit opter pour un régime réel avant la date de dépôt de la première déclaration de résultats.

II. NATURE ET CARACTERE DES ACTIVITES ENVISAGEES [1]

ACTIVITE QUI SERA EXERCEE A TITRE PRINCIPAL : (En situation d'activité mixte, l'activité prépondérante sera précisée.)

Activité commerciale ☐ Artisanale Industrielle ☐ Non commerciale ☐ Civile ☐
Agricole ☐

Préciser la nature de l'activité :

L'activité est-elle exercée de manière non sédentaire ? Oui ☐ Non ☐

En cas d'activité non commerciale, sera-t-elle exercée à titre habituel et constant ? Oui ☐ Non ☐

Effectif de salariés prévu :

ACTIVITE SECONDAIRE, préciser laquelle : .....

III. CONDITIONS DE LA CREATION [1]

L'entreprise sera-t-elle créée dans le cadre :

d'une concentration d'activités	oui ☐	non ☐	fusion ☐
d'une restructuration d'activités	oui ☐	non ☐	scission ☐
			apport partiel d'actif ☐
d'une acquisition	oui ☐	non ☐	
d'une location-gérance	oui ☐	non ☐	
d'un transfert géographique	oui ☐	non ☐	
d'une augmentation du potentiel productif	oui ☐	non ☐	
d'un changement de mode d'exploitation	oui ☐	non ☐	
d'un changement de l'organisation	oui ☐	non ☐	
d'une reprise d'activité préexistante	oui ☐	non ☐	
d'un contrat de partenariat (franchise ou autre)[2]	oui ☐	non ☐	
d'une cession de licence	oui ☐	non ☐	

de l'implantation en France d'un établissement stable d'une entreprise étrangère
oui ☐ non ☐

L'activité de l'entreprise à créer prolonge-t-elle celle d'une entreprise préexistante ?
oui ☐ non ☐

Existe-t-il une communauté d'intérêts avec une ou plusieurs entreprises préexistantes
(liens personnels, financiers et commerciaux) ? oui ☐ non ☐

Si la réponse est positive : l'activité est-elle identique à celle de l'entreprise préexistante ?.....
oui ☐ non ☐

Y aura-t-il reprise de tout ou partie du personnel, des locaux, du matériel de production
ou de la clientèle d'une entreprise préexistante ? oui ☐ non ☐

Envisagez-vous d'exercer votre activité en sous-traitance oui ☐ non ☐
(dans l'affirmative, indiquer de quelle(s) entreprise(s))

Pour les entreprises situées dans le secteur du bâtiment :

Envisagez-vous de reprendre des chantiers commencés par d'autres entreprises ? .....

oui ☐ non ☐

(dans l'affirmative, préciser le nom de ces entreprises)

(1) A préciser, s'il y a lieu, au paragraphe *Autres éléments nécessaires.*
(2) Joindre une copie du contrat

IV. POUR UNE SOCIETE, PRECISER LES CONDITIONS DE DETENTION DU CAPITAL (3)

DETAIL DES PARTICIPATIONS DES ASSOCIES

Nom et prénom ou raison sociale des associés	Adresse	Pourcentage de détention du capital

FONCTIONS EXERCEES DANS D'AUTRES SOCIETES OU ENTREPRISES (A SERVIR POUR CHAQUE ASSOCIE PERSONNE PHYSIQUE INTERESSE) - à remplir obligatoirement. Si la société n'est pas concernée, rayer le cadre

Nom et prénom de l'associé	Dénomination sociale de la société ou nom de l'entreprise; adresse	Fonctions	Activité exercée par la société ou l'entreprise

(3) Si les cadres sont insuffisants, continuer sur des états joints en annexe.

•CAPITAL DETENU PAR LES ASSOCIES PERSONNES PHYSIQUES ET LES MEMBRES DU FOYER FISCAL DANS D'AUTRES SOCIETES (A SERVIR POUR CHAQUE ASSOCIE PERSONNE PHYSIQUE ET MEMBRE DU FOYER FISCAL INTERESSE) – à remplir obligatoirement. Si la société n'est pas concernée, rayer le cadre

Nom et prénom de l'associé et du (des) membres du foyer fiscal	Sociétés : dénomination ; adresse	Montant du capital social	Activité exercée par la société	Capital détenu(4)			
				Droits de vote		Droits à dividendes	
				Nombre	%	Nombre	%

(4) Si le pourcentage de capital détenu a fait l'objet de modifications au cours de l'année de création de l'entreprise nouvelle, indiquer le montant de capital détenu le plus élevé.

V. AUTRES ELEMENTS NECESSAIRES POUR PERMETTRE A L'ADMINISTRATION D'APPRECIER SI LES CONDITIONS REQUISES PAR LA LOI POUR BENEFICIER DE L'EXONERATION SONT EFFECTIVEMENT REMPLIES

ACTIVITES EXERCEES PRECEDEMMENT PAR LE CHEF D'ENTREPRISE OU PAR LES DIRIGEANTS DE LA SOCIETE NOUVELLEMENT CREEE :

NATURE, LIEU, PERIODE :

Nom (ou raison sociale) et adresse de l'entreprise :

Existe-t-il des relations juridiques ou d'intérêt entre votre entreprise et celle de votre ancien employeur (si oui, indiquer lesquelles) ?

Si l'entreprise a cessé partiellement ou totalement son activité, préciser à quelle date :

Si l'entreprise a cessé partiellement son activité, préciser la partie de l'activité qui a cessé :

APPORTER ICI TOUTE AUTRE PRECISION UTILE :

A..... , le.....

Certifié complet, exact et sincère
Signature (et qualité du signataire)

Cette demande doit être renvoyée en recommandé avec demande d'avis de réception ou remise contre décharge à :
DIRECTION DES SERVICES FISCAUX
A L'ATTENTION DU CORRESPONDANT AUX ENTREPRISES NOUVELLES
(ADRESSE)

•

Annexe 3 : Questionnaire relatif à la mise en œuvre de la garantie prévue aux 3° et 3° bis de l'article L 80 B

Demande à adresser ou à déposer :

Pour la garantie prévue à l'article L 80 B 3 : *à la direction* dont dépend le service auprès duquel le contribuable est tenu de souscrire ses *déclarations de résultats, ou au service chargé des grandes entreprises lorsque le demandeur relève de la compétence de ce service.*

Pour la garantie prévue à l'article L 80 B 3 bis :

- *à 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 de dépenses de recherche, si le demandeur entend obtenir une prise de position des services relevant du ministre chargé de a recherche ;*
- ***ou*** *à l'agence nationale de la recherche si le demandeur entend obtenir une prise de position de celle-ci ;*
- ***ou*** *à la société anonyme OSEO INNOVATION si le demandeur entend obtenir une prise de position de celle-ci.*

VOUS VOUDREZ BIEN APPORTER DES RÉPONSES DÉTAILLÉES AUX QUESTIONS CI-APRÈS.

Il vous est demandé de joindre en annexe tout document susceptible de compléter utilement ces réponses.

I. DISPOSITIONS DONT L'ENTREPRISE ENTEND BÉNÉFICIER
3° de l'article L 80 B du livre des procédures fiscales 3° bis de l'article L 80 B du livre des procédures fiscales.

II. IDENTIFICATION DE LA SOCIÉTÉ OU DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE
1. Caractéristiques générales : Nom de l'entreprise ou de la société / sigle : Adresse : Téléphone : Adresse électronique : Forme juridique : Numéro SIREN : Code APE : Date de création : Effectif salarié : Chiffre d'affaires : Coordonnées du service des impôts auprès duquel les déclarations de résultats sont déposées (adresse, numéro de téléphone et adresse électronique)

2. **Coordonnées de l'interlocuteur rechercher et développement (R&D) au sein de l'entreprise ou de la société :**

Nom :

Prénom :

Téléphone :

Adresse électronique :

3. **L'entreprise ou la société est-elle une entreprise ou une société indépendante, une société mère ou une société filiale ?**

S'il s'agit d'une société filiale, indiquer le nom de la société mère et son numéro SIREN

4. **Activités économiques de l'entreprise (activités principales et secondaires)**

5. **En quelle année les dépenses de R&D ont-elles été engagées pour la première fois ?**

L'effort de R&D est-il cyclique, limité dans le temps ou permanent ?

6. **Champ d'activité de recherche (voir thésaurus ci-après)**

7. **Lieu d'exécution du projet de R&D (indiquer les coordonnées précises, si différentes du siège)**

III. RENSEIGNEMENTS CONCERNANT L'OPÉRATION DE RECHERCHE-DÉVELOPPEMENT (à faire rédiger par le chef de projet)

1. **Replacer les opérations de R&D dans leur contexte économique et scientifique**

2. **Fournir, le cas échéant, les indicateurs de l'activité de R&D (avis JEI, agrément au titre du CIR, contrats CIFRE, aides européennes, articles scientifiques, articles de presse, brevets)**

3. **Présenter le(s) projet(s) de R&D :**

- contexte général et collaborations éventuelles avec des industriels (agréés ou non au titre du crédit d'impôt recherche), des laboratoires publics de recherche
- description et calendrier des différentes étapes du projet
- le projet s'inscrit-il dans la continuité d'un programme déjà commencé dans l'entreprise ?
- identification des opérations éligibles au CIR au sein du projet

4. **Décrire les opérations éligibles au CIR :**

- présenter l'état de l'art et les recherches bibliographiques effectuées
- identifier les objectifs visés, les performances à atteindre et les contraintes
- indiquer les incertitudes scientifiques et techniques, les verrous technologiques et les problèmes à résoudre

Décrire les travaux effectués :

- présenter les développements réalisés, les modélisations, les simulations, les essais, les prototypes, les méthodes et les moyens mis en œuvre

- faire de même pour les opérations confiées à des sociétés, à des organismes de recherche ou à des experts agréés par le ministère chargé de la recherche
- indiquer les renseignements et les informations issus de ces travaux, en particulier des essais et des prototypes
- montrer en quoi ces travaux ne relèvent pas d'un savoir commun à la profession et souligner les progrès scientifiques ou technologiques réalisés en expliquant en quoi les travaux entrepris pour les accomplir entraînent un écart significatif par rapport à la connaissance et à la pratique généralement répandues dans le domaine
- préciser, pour chaque opération, les ressources associées (dépenses en matériel, temps passé par chaque personne sur chaque opération…)

5. Présenter les réussites techniques et commerciales susceptibles d'en résulter

IV. ETAT PREVISIONNEL DES DEPENSES DE RECHERCHE-DEVELOPPEMENT

1. Dotations aux amortissements

Désignation des immobilisations	Prix d'achat	Amortissement annuel	Prorata d'utilisation en R&D	Amortissement imputé en R&D
a) Immeubles, acquis neufs ou achevés à partir de 1991 : b) Biens autres que les immeubles : - biens appartenant à l'entreprise : - biens financés par crédit bail :				

2. Dépenses de personnel (base : durée légale annuelle du temps de travail applicable)

Coûts:

NOMS DES PERSONNELS de R&D (*)	COÛT HORAIRE brut chargé	NOMBRE D'HEURES en R & D	TOTAL

(*) Chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations.

Si l'entreprise ne connaît pas encore précisément l'identité des personnels affectés au projet de R&D, indiquer la nature des postes à pouvoir et les dépenses prévisionnelles correspondantes.

Qualification :

Nom	Prénom	Diplôme (*)	Fonctions	Antécédents en matière de R & D	
				Dans l'entreprise	Autres
(*) Joindre les photocopies des diplômes et des *curriculum vitæ*.					

3. **Prise, maintenance et défense des brevets et certificats d'obtention végétale (nature des frais, références, coût)**

4. **Dotations aux amortissements de brevets et certificats d'obtention végétale à acquérir en vue de la recherche (nature, références, coût, durée d'amortissement)**

5. **Travaux que vous pensez confier :**

- à des organismes de recherche publics, à des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master, à des établissements publics de coopération scientifique ou à des fondations de coopération scientifique : (indiquer le nom de ces organismes et joindre, le cas échéant, une copie du projet de contrat)
- à des fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche ou à des organismes de recherche agréés (indiquer le nom de ces organismes, joindre la décision d'agrément et, le cas échéant, une copie du projet de contrat)

6. **Dépenses de veille technologique**

7. **Subventions publiques ou avances remboursables à recevoir ou en cours d'examen (indiquer l'origine, la date de la demande et du versement et les montants)**

V. ETAT PREVISIONNEL DES FRAIS DE NOUVELLES COLLECTIONS DES ENTREPRISES INDUSTRIELLES DU SECTEUR TEXTILE HABILLEMENT CUIR

- Salaires et charges sociales des personnels chargés de la conception de nouveaux produits et de la réalisation de prototypes et d'échantillons non vendus
- Dotation aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à ces travaux
- Frais de dépôt et de défense des dessins et modèles
- Dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiées à des stylistes ou bureaux de style agréés
- Périodicité des collections et montant des dépenses
- Dépenses de veille technologique

*

* *

ELÉMENTS SUR LESQUELS EST SOUHAITÉE UNE ANALYSE FISCALE

Fait à ……., le ……

Nom et qualité du signataire :……

signature :

THESAURUS

Champ d'activité de recherche

A1	Automatique	H1	Sciences médicales
A2	Electronique	H2	Sciences pharmacologiques
A3	Génie électronique	J	Sciences juridiques, sciences politiques
A4	Télécommunications	K	Sciences agronomiques et alimentaires
A5	Informatique	L	Littérature, langues, sciences de l'art, histoire, archéologie
A6	Optique	M	Mathématiques
B1	Biologie	O	Océan, atmosphère, Terre, environnement naturel
B2	Botanique	P	Physique fondamentale
C	Chimie	R	Philosophie, psychologie, sciences de l'éducation, information et communication
E	Economie, sciences de la gestion	S	Sociologie, démographie, ethnologie, anthropologie, géographie, aménagement de l'espace
G1	Génie des matériaux	T1	Thermique
G2	Génie civil	T2	Energétique
G3	Mécanique	T3	Génie des procédés
G4	acoustique	Z	Etudes pluridisciplinaires particulières sur un pays, un continent
		Z2	Textile, habillement, cuir

•

Annexe 4 : Modèle de demande d'avis au titre du dispositif de jeune entreprise innovante

Vous voudrez bien apporter des réponses détaillées aux questions ci-après.

Il vous est demandé de joindre en annexe tout document susceptible de compléter utilement ces réponses.

I EXERCICE OU PERIODE D'IMPOSITION SUR LESQUELS PORTE LA DEMANDE :

II IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE

- Nom - Forme juridique	
- Adresse - Mail - Téléphone	
- Numéro SIRET - Code APE	
- Date de création de l'entreprise	
- Activités (principales et secondaires)	
- Organisme auprès duquel sont versées les cotisations patronales de sécurité sociale (nom et adresse)	

III TAILLE ET CAPACITE DE RECHERCHE DE L'ENTREPRISE

Effectif salarié (1)		
Chiffre d'affaires (2)		
Total du bilan (3)		
	engagées à la date de la demande	prévisions pour l'exercice
- Montant des dépenses de recherche de l'entreprise - Montant des charges totales de l'entreprise		

(1) Nombre moyen de salariés au cours de l'exercice au titre duquel l'entreprise sollicite le statut de JEI.
(2) Ensemble des recettes provenant de l'activité courante de l'entreprise, sur 12 mois, à l'exclusion des produits financiers et des produits exceptionnels.
(3) Tous les postes d'actif ou de passif.

IV CAPITAL DE L'ENTREPRISE - POUR UNE SOCIETE PRECISER LES CONDITIONS DE DETENTION DU CAPITAL

Montant du capital		
Détail des participations des associés :		
Nom et prénom ou raison sociale des associés	Adresse	Pourcentage de détention du capital

Dans le cas où des structures d'investissement participent au capital de la société, les personnes physiques associées de cette dernière exercent-elles, en droit ou en fait, des fonctions de direction ou d'encadrement dans ces structures ?

oui ☐ non ☐

La société et les structures d'investissement sont-elles placées sous le contrôle d'une même entreprise ?

oui ☐ non ☐

V RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LES ASSOCIES PERSONNES PHYSIQUES

- Exercent-ils d'autres activités en tant que :
  - salariés..... oui ☐ non ☐
  - dirigeants ..... oui ☐ non ☐
  - entrepreneurs individuels..... oui ☐ non ☐

dans l'affirmative, préciser :

- la raison sociale ou le nom ainsi que l'adresse des sociétés ou entreprises .....
- l'objet et l'activité des sociétés ou entreprises .....
- la nature réelle des fonctions exercées.....
- Activités exercées précédemment :

VI CARACTERE NOUVEAU DE L'ACTIVITE EXERCEE PAR L'ENTREPRISE

CONDITION DE LA CREATION

La création de l'entreprise résulte-t-elle :

- **d'une concentration d'activités ..... oui ☐ non ☐ fusion ☐**
- **d'une restructuration ..... oui ☐ non ☐ scission ☐**
  apport partiel d'actif ☐

- **d'une acquisition..... oui ☐ non ☐**
- **d'un changement { de mode d'exploitation ..... oui ☐ non ☐**
  { ou de l'organisation . ..... oui ☐ non ☐
- **d'une reprise d'activité préexistante..... oui ☐ non ☐**
- **d'une cession ou concession de licence..... oui ☐ non ☐**
- **d'un partenariat créant une situation de dépendance avec une entreprise préexistante..... oui ☐ non ☐**
- **de l'implantation en France d'un établissement stable d'une entreprise étrangère..... oui ☐ non ☐**

L'activité de l'entreprise prolonge-t-elle celle d'une entreprise préexistante ?..... oui ☐ non ☐

Existe-t-il une communauté d'intérêts avec une ou plusieurs entreprises préexistantes (liens personnels, financiers et commerciaux) ?..... oui ☐ non ☐
Si la réponse est positive : l'activité est-elle identique à celle de l'entreprise préexistante ?..... oui ☐ non ☐

Y-a-t-il reprise de tout ou partie du personnel, des locaux, du matériel de production ou de la clientèle d'une entreprise préexistante ? oui ☐ non ☐

- Précisions sur les conditions de création de l'entreprise :

VII RENSEIGNEMENTS CONCERNANT L'OPERATION DE RECHERCHE-DEVELOPPEMENT

1 Indiquer de quelle manière votre opération de recherche-développement s'insère dans l'ensemble des activités de votre entreprise ;

2 Replacer l'opération dans son contexte scientifique et économique ;

3 Présenter l'état de l'art existant et les recherches bibliographiques effectuées ;

4 Identifier les objectifs visés, les performances à atteindre et les contraintes ;

5 Indiquer les incertitudes scientifiques et techniques, les verrous technologiques et les problèmes à résoudre ;

6 Décrire les travaux effectués * :

- Présenter les développements réalisés, les modélisations, les simulations, les essais, les prototypes « *Recherche* » (à distinguer des prototypes *« validation de conception »* non éligibles), les méthodes et les moyens mis en œuvre ;
- Faire de même pour les opérations confiées à des sociétés, à des organismes de recherche et des experts agréés par le Ministère chargé de la recherche ;
- Indiquer les renseignements et les informations issus de ces travaux, en particulier des essais et prototypes « *Recherche* » ;
- Montrer en quoi ces travaux ne relèvent pas d'un savoir commun à la profession ;
- Conclure en termes d'orientation de la conception d'études **, de conception**, ou d'ingénierie.

7 Préciser, pour chaque projet, les ressources associées (temps passé par chaque personne sur chaque projet, dépenses en matériel...) ;

8 Faire état d'éventuelles collaborations avec des industriels (agréés ou non au titre du crédit d'impôt recherche), des laboratoires publics de recherche ;

9 Votre projet de recherche-développement est-il la continuité d'un programme déjà commencé dans l'entreprise ?

Dans cette hypothèse, souligner les progrès scientifiques ou technologiques réalisés en montrant en quoi les travaux entrepris pour accomplir ce progrès entraînent un écart significatif par rapport à la connaissance et à la pratique généralement répandues dans le domaine. Présenter les réussites techniques et commerciales qui ont pu en résulter. Fournir d'éventuels indicateurs témoins de l'activité de recherche-développement (articles scientifiques, conférences, brevets, articles de presse...).

** Seule cette partie ouvre droit au crédit d'impôt recherche*
***Travaux non éligibles au crédit d'impôt recherche*

Etat prévisionnel des dépenses de recherche-développement

1. Dotations aux amortissements

Désignation des immobilisations	Prix d'achat	Amortissement annuel	Prorata d'utilisation en R&D	Amortissement imputé en R&D
a) Immeubles acquis neufs ou achevés à partir de 1991.				
b) Biens autres que les immeubles :				
- biens appartenant à l'entreprise ;				
- biens financés par crédit-bail				

2. Dépenses de personnel de recherche-développement

Noms des personnels de R & D *	Coût horaire brut chargé	Nombre d'heures en R & D	Total

** chercheurs et techniciens de recherche participant aux opérations de R&D*

Si l'entreprise ne connaît pas encore précisément l'identité des personnels affectés au présent projet de recherche-développement, il conviendra toutefois d'indiquer la nature des postes à pourvoir et les dépenses prévisionnelles correspondantes.

Personnels prévus pour l'exécution des travaux de recherche-développement

Nom	Prénom	Diplôme *	Fonctions

** joindre les photocopies des diplômes et/ou des curriculum vitae*

3. **Prise et maintenance de brevets :**

(Nature des frais, références, coût).

4. **Dotations aux amortissements de brevets à acquérir en vue de la recherche :**

(Nature, références, coût, durée d'amortissement).

5. **Travaux que vous pensez confier à des organismes de recherche agréés :**

(Indiquer le nom de ces organismes, joindre la décision d'agrément et éventuellement une copie du projet de contrat).

6. **Subventions publiques :**

(A recevoir ou en cours d'examen : indiquer l'origine, la date de la demande et les montants).

A……, le……

Certifié complet, exact et sincère

Signature et qualité du signataire

●

Annexe 5 : Modèle de demande d'avis au titre du dispositif de jeune entreprise universitaire

Vous voudrez bien apporter des réponses détaillées aux questions ci-après.

Il vous est demandé de joindre en annexe la convention liant votre entreprise à un établissement d'enseignement supérieur ainsi que tout document susceptible de compléter utilement les questions posées

I EXERCICE OU PERIODE D'IMPOSITION SUR LESQUELS PORTE LA DEMANDE :

II IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE

- Nom - Forme juridique	
- Adresse	
- Téléphone - Mail	
- Numéro SIRET - Code APE	
- Activités (principales et secondaires)	
- Organisme auprès duquel sont versées les cotisations patronales de sécurité sociale (nom et adresse)	

III ANALYSE DES CONDITIONS GENERALES APPLICABLES AUX JEUNES ENTREPRISES UNIVERSITAIRES

- Date de création de l'entreprise	-
- Effectif salarié [19]	-
- Chiffre d'affaires [20]	-
- Total du bilan [21]	-

Pour les sociétés, précisez les conditions de détention du capital

[19] Nombre moyen de salariés au cours de l'exercice au titre duquel l'entreprise sollicite le statut de JEU

[20] Ensemble des recettes provenant de l'activité courante de l'entreprise, sur 12 mois, à l'exclusion des produits financiers et des produits exceptionnels

[21] Tous les postes d'actif ou de passif

IV CAPITAL DE L'ENTREPRISE - POUR UNE SOCIETE PRECISER LES CONDITIONS DE DETENTION DU CAPITAL

Montant du capital		
Détail des participations des associés :		
Nom et prénom ou raison sociale des associés	Adresse	Pourcentage de détention du capital

Dans le cas où des structures d'investissement participent au capital de la société, les personnes physiques associées de cette dernière exercent-elles, en droit ou en fait, des fonctions de direction ou d'encadrement dans ces structures ?

oui ☐ non ☐

La société et les structures d'investissement sont-elles placées sous le contrôle d'une même entreprise ?

oui ☐ non ☐

V RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LES ASSOCIES PERSONNES PHYSIQUES

- Exercent-ils d'autres activités en tant que :
  - salariés..... oui ☐ non ☐
  - dirigeants ..... oui ☐ non ☐
  - entrepreneurs individuels..... oui ☐ non ☐

dans l'affirmative, préciser :

- la raison sociale ou le nom ainsi que l'adresse des sociétés ou entreprises .....
- l'objet et l'activité des sociétés ou entreprises .....
- la nature réelle des fonctions exercées.....
- Activités exercées précédemment :

VI CARACTERE NOUVEAU DE L'ACTIVITE EXERCEE PAR L'ENTREPRISE

CONDITION DE LA CREATION

La création de l'entreprise résulte-t-elle :

- **d'une concentration d'activités ..... oui ☐ non ☐ fusion ☐**
- **d'une restructuration ..... oui ☐ non ☐ scission ☐**
  apport partiel d'actif ☐

- **d'une acquisition..... oui ☐ non ☐**
- **d'un changement { de mode d'exploitation ..... oui ☐ non ☐**
  { ou de l'organisation . ..... oui ☐ non ☐
- **d'une reprise d'activité préexistante..... oui ☐ non ☐**
- **d'une cession ou concession de licence..... oui ☐ non ☐**
- **d'un partenariat créant une situation de dépendance avec une entreprise préexistante..... oui ☐ non ☐**
- **de l'implantation en France d'un établissement stable d'une entreprise étrangère..... oui ☐ non ☐**

L'activité de l'entreprise prolonge-t-elle celle d'une entreprise préexistante ?..... oui ☐ non ☐

Existe-t-il une communauté d'intérêts avec une ou plusieurs entreprises préexistantes (liens personnels, financiers et commerciaux) ? ..... oui ☐ non ☐
Si la réponse est positive : l'activité est-elle identique à celle de l'entreprise préexistante ?..... oui ☐ non ☐

Y-a-t-il reprise de tout ou partie du personnel, des locaux, du matériel de production ou de la clientèle d'une entreprise préexistante ? oui ☐ non ☐

- Précisions sur les conditions de création de l'entreprise :

VII ANALYSE DES CONDITIONS SPECIFIQUES AU STATUT DE JEUNE ENTREPRISE UNIVERSITAIRE

VII – 1 – CONDITION TENANT A LA DIRECTION OU A LA DETENTION DU CAPITAL DE L'ENTREPRISE

Aux termes de l'article 44 sexies-0 A, du code général des impôts, l'entreprise doit être dirigée ou détenue directement à hauteur de 10% au moins, seuls ou conjointement, par des étudiants, des personnes titulaires depuis moins de cinq ans d'un diplôme conférant le grade de master ou d'un doctorat, ou des personnes affectées à des activités d'enseignement ou de recherche.

A - Si cette condition est satisfaite au regard de la direction de l'entreprise, précisez l'identité des personnes concernées (nom, prénom et adresse), leur fonction dans l'entreprise (exploitant individuel, gérant, président du conseil d'administration, …), ainsi que leur qualité (étudiants, diplômés, enseignants, …).

Pour les sociétés, si cette condition est satisfaite au regard de la détention du capital, il convient de compléter le tableau suivant :

Nom et prénom	adresse	% de détention du capital à la clôture de l'exercice	Qualité (étudiants, diplômés, enseignants,…)

B - Pour chacune des personnes mentionnées ci-dessus, il convient de préciser les éléments suivants :

Pour les étudiants	**Etablissement fréquenté et niveau d'étude**
Pour les personnes titulaires d'un diplôme conférant le grade de master **Pour les personnes titulaires d'un doctorat**	**Nature du diplôme et date d'obtention**
Pour les personnes affectées à des activités d'enseignement	**Adresse de l'établissement d'enseignement et précision sur la nature de l'enseignement**
Pour les personnes affectées à des activités de recherche	**Adresse de l'établissement d'enseignement et domaine de la recherche**

VII – 2 – CONDITION TENANT A LA NATURE DE L'ACTIVITE DE L'ENTREPRISE

Aux termes de l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts, l'entreprise doit avoir pour activité principale la valorisation de travaux de recherche auxquels ces dirigeants ou ces associés (cf. VII – 1) ont participé, au cours de leur scolarité ou dans l'exercice de leurs fonctions, au sein d'un établissement d'enseignement supérieur habilité à délivrer un diplôme conférant au moins le grade de master.

Il convient d'apporter l'ensemble des éléments permettant au service d'apprécier si cette condition est satisfaite[22].

Les dirigeants ou associés mentionnés au VII – 1 ont-ils tous participé à ces travaux de recherche au sein de l'établissement d'enseignement supérieur ?

Dans l'hypothèse où l'entreprise exercerait une activité secondaire, veuillez apporter toutes précisions sur la nature et l'importance de cette activité secondaire .

A … le …

Certifié exact, conforme et sincère

Signature et qualité du signataire

[22] Sauf si les termes de la convention signée avec l'établissement d'enseignement supérieur jointe au dossier suffisent en pour permettre au service d'apprécier si cette condition est satisfaite,

•

Annexe 6 : Modèle de demande d'avis concernant l'absence d'un établissement stable en France

Questionnaire relatif à la mise en œuvre de la garantie prévue au 6° de l'article L 80 B du livre des procédures fiscales

Vous voudrez bien apporter des réponses détaillées en joignant en annexe tout document susceptible de compléter utilement ces réponses.

I IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE ETRANGERE RESIDANT DANS UN ETAT LIE A LA FRANCE PAR UNE CONVENTION FISCALE

Dénomination sociale	
Forme juridique	
Etat de résidence	
Adresse précise dans l'Etat de résidence	
Adresse d'élection de domicile en France pour l'instruction de la demande. Téléphone / Mail / FAX	
Objet social déclaré	
Description de l'activité réalisée	

II RENSEIGNEMENTS CONCERNANT L'ACTIVITE REALISEE EN FRANCE

(en cas de pluralité d'activités, les renseignements doivent être apportés pour chaque activité)

1. Nature de l'activité en France

(préciser notamment l'importance relative de cette activité par rapport à votre activité propre)

2. Moyens humains et matériels mis en œuvre

3. Nature et importance de la clientèle concernée

Si l'activité est réalisée, en totalité ou partiellement, par l'intermédiaire d'une installation physique et/ou par l'intermédiaire d'une personne physique ou morale qui agit en France pour votre compte, compléter les paragraphes 4 à 13.

Si vous réalisez une activité de commerce électronique, compléter également le III

Si vous exercez une activité financière, compléter également le IV

4. Nature de l'installation dont vous avez la disposition

- préciser notamment s'il s'agit d'un siège de direction, d'une succursale, d'un bureau, d'un local ou d'un emplacement, d'une usine ou d'un atelier, d'un lieu d'extraction de ressources naturelles, d'un chantier de construction ou de montage, d'un matériel (machine, moyen de transport, matériel informatique…)

- préciser également si vous êtes propriétaire de l'installation. Si tel n'est pas le cas, indiquer l'identité et l'adresse du propriétaire

5. Situation géographique de l'installation

Si l'exercice de l'activité nécessite des déplacements en plusieurs endroits, indiquer l'adresse de chaque lieu concerné et donner, pour chacun, les renseignements demandés au n° 4

6. Nature des opérations réalisées

Détailler les opérations pour chaque installation

7. Durée d'utilisation et permanence de l'installation

- préciser, le cas échéant, le nombre d'interruptions temporaires d'utilisation et leur durée

- si l'activité a une nature récurrente, préciser le nombre de fois où l'installation est utilisée et chaque laps de temps d'utilisation

- si la durée d'utilisation est brève mais interrompue de manière fortuite, en préciser les motifs (échec de l'investissement…)

8. Degré d'autonomie de l'installation

Préciser notamment si l'installation dispose d'un personnel distinct ou d'un préposé spécialement délégué, de services commerciaux, financiers ou techniques propres, d'une comptabilité distincte, d'un centre de décision, d'un pouvoir de recrutement autonome…

9. Renseignements relatifs aux personnels utilisés en France

Préciser l'effectif, le statut des personnels, leurs fonctions, leur lieu de résidence, la durée des missions qu'ils exercent en France et les pouvoirs qui leur sont éventuellement conférés pour engager votre entreprise

10. Identification de l'intermédiaire

Préciser notamment son nom et adresse, sa nature juridique (personne physique ou morale - n° Siret et code APE), le cas échéant son Etat d'origine et la durée de sa présence en France

11. Analyse fonctionnelle

Préciser les fonctions et les risques assumés par l'intermédiaire dans le cadre de vos échanges ou relations

12. Pouvoir de l'intermédiaire de conclure en votre nom des contrats avec des clients ayant trait à vos activités propres

- préciser notamment si c'est le cas d'une ou de plusieurs de vos filiales ou sociétés du groupe établies en France

- préciser également l'ampleur et la fréquence de l'utilisation de ce pouvoir par la personne (ou d'un service de ces filiales ou sociétés)

13. Situation de dépendance juridique et économique de l'intermédiaire

- préciser notamment l'étendue des obligations qui lui incombent (joindre le cas échéant une copie du contrat), son lien de subordination (salarié…) ainsi que les modalités de rémunération

- préciser si cette personne exerce également une activité pour le compte d'autres sociétés

- si vous exercez une activité d'assurance, il conviendra de préciser si vous percevez des primes ou assurez des risques en France par l'intermédiaire d'un agent établi en France

III CAS PARTICULIER D'UNE ACTIVITE DE COMMERCE ELECTRONIQUE REALISEE A PARTIR D'UN EQUIPEMENT INFORMATIQUE SITUE EN FRANCE

- préciser notamment si les fonctions exercées par l'intermédiaire de cet équipement, dont la nature et la localisation doivent être indiquées, constituent en elles-mêmes une partie essentielle de l'activité commerciale dans son ensemble

- si l'activité est exercée par l'intermédiaire d'un site web hébergé par un serveur situé en France, indiquer l'adresse de ce serveur. Préciser si vous en avez la disposition ou si vous avez conclu un accord d'hébergement avec un fournisseur de services sur l'Internet.

IV CAS PARTICULIER D'UNE ACTIVITE FINANCIERE REALISEE EN FRANCE

- **Décrire la nature des fonctions exercées en France**

Préciser notamment les fonctions impliquées dans la création ou la gestion d'un actif financier (par exemple, création et maintien des relations avec les clients, négociation des termes des contrats, levée des fonds et du capital, administration, négociation du refinancement des prêts, gestion des risques pris du fait de la conclusion du contrat de prêt…)

- **Décrire les actifs mis en œuvre en France dans l'exercice de ces fonctions**

Préciser notamment s'il s'agit de locaux de succursales, de systèmes informatiques, d'actifs incorporels (nom, marque commerciale ou logo de la banque), de services bancaires par l'Internet ou téléphone…

- **Décrire les risques assumés en France du fait de l'exercice de ces fonctions**

Préciser notamment les risques liés au crédit, au taux d'intérêt, le cas échéant au cours de change…

Enfin, il est précisé que la réponse faite par l'administration ou résultant du silence gardé par elle pendant un délai de plus de trois mois à compter de la date de réception du présent questionnaire (article L 80 B 6° du livre des procédures fiscales) ne saurait valoir prise de position formelle au sens de l'article L 80 B du livre des procédures fiscales s'agissant de l'imposition des activités de location immobilière qui seraient réalisées par les entreprises étrangères du seul fait d'immeubles situés en France. Il en serait de même au cas où des renseignements inexacts auraient été fournis à l'administration.

A……, le……

Certifié complet, exact et sincère

Signature et qualité du signataire

•

Annexe 7 : Décret d'habilitation des organismes pouvant recevoir des dons

Extrait du décret n° 2004-692 du 12 juillet 2004 relatif à l'habilitation de certains organismes à recevoir des dons et à délivrer aux donateurs des attestations ouvrant droit à réduction d'impôt et complétant le livre des procédures fiscales (JO du 16 juillet 2004, p. 12 752)

Article 1er

La section VI du chapitre 1er du titre II de la deuxième partie du livre des procédures fiscales est complétée par les articles R* 80 C-1 à R* 80 C-4 ainsi rédigés :

Article R* 80 C-1 - La demande mentionnée à l'article L 80 C, établie conformément à un modèle fixé par voie réglementaire, précise le nom de l'organisme et son adresse ainsi que l'identité du signataire. Elle fournit une présentation précise et complète de l'activité exercée par l'organisme ainsi que toutes les informations nécessaires pour permettre à l'administration d'apprécier si celui-ci relève de l'une des catégories mentionnées aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts.

Article R* 80 C-2 - La demande mentionnée à l'article R* 80 C-1 est adressée, par pli recommandé avec demande d'avis de réception, à la direction des services fiscaux du siège de l'organisme. Elle peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge.

Article R* 80 C-3 - Si la demande mentionnée à l'article R* 80 C-1 ne permet pas d'apprécier la situation de l'organisme au regard des dispositions des articles 200 et 238 bis du code général des impôts, le directeur invite l'auteur de la demande, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, à fournir les éléments complémentaires nécessaires. Ces éléments sont produits dans les conditions prévues à l'article R* 80 C-2.

Article R* 80 C-4 - Le délai de six mois prévu à l'article L 80 C court à compter de la réception de la demande ou, si les dispositions de l'article R* 80 C-3 ont été mises en œuvre, à compter de la réception des compléments demandés.

●

Annexe 8 : Modèle de demande d'avis relative à la mise en œuvre de la garantie de l'article L 80 C

Vous voudrez bien apporter des réponses détaillées aux questions ci-après.

Il vous est demandé de joindre en annexe tout document susceptible de compléter utilement ces questions.

I. IDENTIFICATION DE L'AUTEUR DE LA DEMANDE
- Nom : - Qualité : - Adresse : - Téléphone : - Mail

II. IDENTIFICATION DE L'ORGANISME (joindre une copie des statuts)
- Dénomination : - Adresse du siège social (et des établissements…) : - Objet statutaire : - Affiliation (fédération, groupement, fondation…) : - Imposition aux impôts commerciaux : oui ☐ non ☐ *Si oui*, lesquels *:*

III. COMPOSITION ET GESTION DE L'ORGANISME
- Nombre de membres (personnes physiques, morales, autres…) : - Qualité des membres (droit de vote, convocation aux assemblées générales…) : - Noms, adresses et professions des dirigeants (préciser la fonction exercée au sein de l'organisme et le montant par dirigeant des rémunérations et indemnités annuelles) : - Salariés : Nombre, rémunération, avantage en nature, fonctions éventuelles au sein du conseil d'administration

IV. ACTIVITES EXERCEES

- Lieu d'exercice des activités :

- Activités exercées (à titre permanent, occasionnel):

- Modalité d'exercice (bénéficiaires des opérations, prix pratiqués…):

- Description des projets en cours :

V. RESSOURCES DE L'ORGANISME

- Dons (indiquer le montant) :

- Autres (indiquer le montant par nature de ressource):

  - Cotisations :

  - Subventions :

  - Ventes:

  - Prestations :

- Existence d'un secteur lucratif : oui ☐ non ☐

Si oui,

  - préciser la nature de(s) (l') activité(s) lucrative(s) :

  - la répartition et le pourcentage des ressources par catégorie (dons et autres) affectées au secteur lucratif et non lucratif :

  - la part respective des effectifs ou des moyens consacrés respectivement à l'activité lucrative et à l'activité non lucrative :

  - Y-a-t-il une sectorisation entre le secteur lucratif et le secteur non lucratif ?

Préciser les modalités pratiques de définition de cette distinction (comptabilité distincte, affectation des ressources et des charges entre les deux secteurs…) :

VI. OBSERVATIONS COMPLÉMENTAIRES

Observations que vous jugerez utiles à l'appréciation de la situation de l'organisme au regard des articles 200 et 238 bis du code général des impôts :

A…., le

Certifié exact, conforme et sincère

Signature et qualité du signataire

●

Annexe 9 : Cahier des charges de la demande de rescrit valeur (L 18)

La lecture de ce cahier des charges est vivement recommandée car il vous permettra de vérifier notamment que votre demande entre bien dans le champ de la procédure de rescrit-valeur codifiée sous l'article L18 du L.P.F.

Si tel est le cas, et si vous souhaitez faire usage de cette faculté, il vous faut faire parvenir au Bureau des agréments et rescrits un dossier complet et précis.

Cette exigence rejoint en fait votre propre intérêt : vous ne pourrez escompter une réponse positive dans les meilleurs délais, ou à tout le moins engager un dialogue qui puisse être constructif, que si votre proposition de valorisation est étayée et claire.

Le présent cahier des charges a pour vocation de vous aider dans cette tâche :

- les indications qu'il comporte ne sont pas limitatives. Il vous appartient d'y ajouter les éléments qui vous paraissent utiles ;
- ces indications sont également générales : il n'est pas possible de fixer par avance le degré de précision avec lequel tel ou tel point devrait être exposé. Car il est fonction des circonstances, par exemple de la taille de l'entreprise à évaluer ou de sa forme juridique.

PLAN PRÉCONISE

1 - Données générales sur la demande :

La production du projet d'acte de donation est nécessaire. Le recours à un conseil spécialisé ou à un notaire est en effet le gage que les éventuels problèmes civils, notamment, ont bien été examinés préalablement.

Les précisions suivantes sont également indispensables :

1.1. Sur l'entreprise

- éléments d'identification, statuts de la société ;
- forme juridique ;
- description de l'activité ;
- positionnement dans un groupe (organigramme) ;
- comptes sociaux des trois dernières années ;
- le cas échéant, communication des comptes consolidés sur les trois dernières années.

1.2. Sur la donation

- nature des biens donnés : entreprise individuelle, titres (montant du capital social et nombre de titres le composant, participation majoritaire ou non, répartition du capital...), quotité des droits ;
- existence d'un démembrement, et, dans ce cas, production des statuts ou projets de statuts précisant les pouvoirs respectifs de l'usufruitier et du nu-propriétaire ;
- existence de pactes d'actionnaires.

2 - Eléments de référence.

Si l'entreprise ou les titres de l'entreprise ont déjà fait l'objet de mutations, quelle qu'en soit la forme (vente, transmission à titre gratuit, apport ...) ou d'expertise (par exemple à l'occasion d'un projet qui n'a pas abouti) au cours des trois dernières années, indiquez les évaluations faites en précisant, le cas échéant, si vous les avez reprises ou pourquoi vous les avez écartées.

2.1. Autres mutations

Le cas échéant si vous estimez que votre entreprise peut se comparer à d'autres ayant fait l'objet d'une mutation, indiquez les éléments de référence qui vous paraissent adéquats.

2.2. Expertises

3 - Evaluation de l'entreprise ou des titres,

3.1. Diagnostic de la situation de l'entreprise

Ce diagnostic, que l'entreprise soit individuelle ou en société, est indispensable pour l'évaluer : l'analyse financière (mise en lumière et/ou en perspective de certains ratios, comme ceux de l'endettement, de la capacité d'autofinancement, etc) ainsi que les principales données économiques de l'entreprise et du secteur dans lequel elle évolue, sont de nature à influer sur les différents paramètres de l'évaluation, voire sur le choix des méthodes qui seront retenues.

De ce point de vue, les renseignements qui pourront être apportés ici sont essentiels.

3.2. Approche des différentes valeurs

Le guide de l'évaluation *des entreprises et des titres non cotés* publié par l'administration *et consultable en ligne*[23] retrace les principales techniques d'évaluation retenues par les professionnels. Sa consultation peut faciliter votre réflexion, s'en inspirer facilite le dialogue avec l'administration.

Votre dossier doit comporter l'exposé des méthodes que vous retenez et le détail des calculs auxquels elles aboutissent (par exemple, manière dont vous avez retraité la valeur comptable ou calculé le taux de capitalisation appliqué à un bénéfice moyen, etc).

3.3. Combinaison des différentes valeurs

En principe, le choix de cette combinaison découle des données générales et du diagnostic de l'entreprise. Mais d'autres éléments ayant concouru à votre choix peuvent être explicités.

3.4. Prise en compte des spécificités.

Certaines contraintes juridiques ou tout autre facteur peuvent être importants à vos yeux et justifier une approche spécifique de la valeur des biens transmis.

4 - Plan de financement de la charge fiscale.

5 - Précisions complémentaires

Votre attention est attirée sur le point suivant. Pour que l'administration soit engagée par sa réponse, il est nécessaire que :

- votre demande soit formulée de bonne foi et de manière à ce que l'administration dispose de tous les éléments utiles pour se forger sa conviction ; il faut donc notamment, une fois votre dossier déposé, que vous informiez l'administration des événements qui affectent la valeur initialement soumise à son appréciation ;
- l'opération réalisée soit conforme au projet examiné et que l'acte correspondant soit passé dans un délai de trois mois à compter de l'accord exprès de l'administration ;

Le service des impôts se tient à votre disposition si vous souhaitez des précisions supplémentaires

●

[23] Sur le site www. impots.gouv.fr

Annexe 10 : Modèle de demande d'avis relative à la mise en œuvre de la garantie prévue par l'article L 64 B (Rescrit abus de droit)

L'article L 64 B du livre des procédures fiscales vous offre la possibilité de saisir l'administration, préalablement à la conclusion d'un contrat ou d'une convention pour apprécier la portée fiscale de cette opération.

Si vous souhaitez faire usage de cette faculté, il vous faut faire parvenir à la direction générale des finances publiques un dossier complet et précis.

Le présent cahier des charges a pour vocation de vous aider dans cette tâche :

Les indications qu'il comporte ne sont pas limitatives. Il vous appartient d'y ajouter les éléments qui vous paraissent utiles.

Ces indications sont également générales : il n'est pas possible de fixer par avance le degré de précision avec lequel tel ou tel point devrait être exposé.

1 - DEMANDEUR (s)

1.1. Personne physique

- Nom et prénom :
- Adresse :
- Téléphone :

1.2. Personne morale

- Dénomination :
- Forme juridique :
- Adresse du siège social et des établissements :

Fournir un extrait Kbis et la photocopie des statuts et des 3 derniers bilans.

2 – OPERATION ENVISAGEE

2.1. Exposé clair, complet et sincère des opérations :

2.2. *Motifs de l'opération :*

2.3. Calendrier estimatif :

2.4. Enjeux financiers :

2.5. Analyse fiscale de l'opération :

Cette analyse doit indiquer les dispositifs et impositions qui pourraient être appliqués après mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit fiscal

3 – PARTIES A L'OPERATION

3.1. Désignation exacte (nom ou raison sociale, adresse) de toutes les parties à l'opération :

3.2. Description des liens déjà existants entre ces parties :

4 - PROJETS D'ACTES , CONTRATS ET CONVENTIONS

4.1. Production d'une copie de tous les projets de documents nécessaires à l'opération :

Pour que l'administration soit engagée par la réponse qu'elle vous fournira, il faut que votre demande soit formulée de bonne foi et de manière à ce que l'administration dispose de tous les éléments qui caractérisent l'opération.

Le délai de six mois ne commence à courir qu'à compter du dépôt d'une demande complète auprès de l'autorité compétente

A……,le…….

Certifié exact, conforme et sincère

Signature et qualité du signataire.

•

Annexe 11 : Coordonnées du Bureau des agréments et rescrits

A toutes fins utiles, vous trouverez ci-dessous les coordonnées du Bureau des agréments et rescrits :

Direction générale des finances publiques
Service Juridique de la fiscalité
Bureau des agréments et rescrits
Télédoc 957
86/92 Allée de Bercy
75574 PARIS CEDEX 12
Téléphone : 01 53 18 00 39
Télécopie : 01 53 18 95 44

•

Annexe 12 : Répartition géographique des compétences du collège territorial dans le cadre du second examen

COMPETENCE GEOGRAPHIQUE	ADRESSE	DEPARTEMENTS RATTACHES
LILLE	Direction Régionale des Finances Publiques du Nord 161, boulevard de la Liberté - B.P. 687 59033 LILLE CEDEX Tél. : 03 28 36 64 64	Nord / Pas-de-Calais / Seine-Maritime / Eure / Somme / Aisne / Oise
PARIS	Direction Spécialisée des Impôts pour la Région Ile de France 6, rue Paganini 75972 PARIS CEDEX 20 Tél. : 01 44 64 50 00	Paris / Seine-et-Marne / Yvelines / Essonne / Hauts-de-Seine / Seine-Saint-Denis / Val-de-Marne / Val-d'Oise
NANCY	DSF de la Meurthe-et-Moselle Rue Jacques Bellange Case officielle 42 54036 NANCY CEDEX Tél. : 03 83 91 33 00	Ardennes / Marne / Aube / Haute-Marne / Meuse / Moselle / Meurthe-et-Moselle / Vosges / Bas-Rhin / Haut-Rhin / Haute-Saône / Doubs / Jura / Territoire de Belfort
RENNES	DSF d'Ille-et-Vilaine Boulevard de la Liberté – B.P. 62 101 35021 RENNES CEDEX Tél. : 02 99 29 35 00	Finistère / Côtes-d'Armor / Mayenne / Ille-et-Vilaine / Morbihan / Loire-Atlantique / Sarthe / Maine-et-Loire / Vendée / Manche / Calvados / Orne
BORDEAUX	DSF de la Gironde 8, place du Champ de Mars 33061 BORDEAUX CEDEX Tél. : 05 56 01 67 67	Landes / Vienne / Pyrénées-Atlantiques / Dordogne / Charente-Maritime / Creuse / Deux-Sèvres / Lot-et-Garonne / Charente / Haute-Vienne / Gironde / Corrèze
TOULOUSE	DSF de la Haute-Garonne 34, rue des Lois – B.P. 999 31066 TOULOUSE CEDEX 06 Tél. : 05 61 10 67 00	Haute-Garonne / Ariège / Aveyron / Hautes-Pyrénées / Pyrénées-Orientales / Gers / Tarn / Gard / Hérault / Aude/ Tarn-et-Garonne / Lot / Lozère
MARSEILLE	DSF des Bouches-du-Rhône-Marseille 3, Place Sadi Carnot 13224 MARSEILLE CEDEX 02 Tél. : 04 91 99 12 00	Bouches-du-Rhône / Vaucluse / Hautes-Alpes / Alpes de Haute-Provence / Alpes-Maritimes / Var / Haute-Corse / Corse du Sud/ La Réunion
LYON	DSF du Rhône 6, rue Charles Biennier – B.P. 644 69239 LYON CEDEX 02 Tél. : 04 72 77 20 00	Rhône / Ain / Savoie / Haute-Savoie / Isère / Drôme / Ardèche / Loire / Saône-et-Loire / Nièvre / Côte-d'or / Yonne
ORLÉANS	DSF du Loiret 131, rue du faubourg Bannier 45042 ORLÉANS CEDEX Tél. : 02 38 79 50 50	Loiret / Loir-et-Cher / Eure-et-Loir / Indre-et-Loire / Cher / Indre / Allier / Puy-de-Dôme / Haute-Loire / Cantal / Martinique / Guadeloupe / Guyane