

N° 413000 et 413001
SA ST Microelectronics

9^e et 10^e ch. réunies
Séance du 3 juin 2019
Lecture du 19 juin 2019

CONCLUSIONS

Mme Marie-Astrid de BARMON, rapporteur public

Mis en place par la loi du 29 décembre 1982 de finances pour 1983, le crédit d'impôt recherche est un puissant instrument fiscal d'incitation à la recherche et développement pour les 25 000 entreprises qui en bénéficient désormais chaque année pour un montant moyen de 400 000 euros, et c'est aussi la deuxième dépense fiscale de l'Etat avec un coût estimé à 6,2 milliards d'euros en 2019.

Parmi les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt recherche, figurent, en vertu du b) du II de l'article 244 quater B du CGI, « *les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations.* ». En décembre 1982, le législateur avait renvoyé au pouvoir réglementaire le soin de fixer, par décret simple, les conditions d'application de cet article. Sur ce fondement, un décret du 10 juin 1983¹, aujourd'hui codifié à l'article 49 septies I de l'annexe III au code, a prévu qu'il y a lieu de retenir, « *au titre des dépenses de personnel, les rémunérations et leurs accessoires ainsi que les charges sociales, dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations sociales obligatoires* ». L'article 49 septies I se contente-t-il de préciser les dépenses de personnel éligibles au crédit d'impôt recherche comme l'y habilitait la loi, ou bien en restreint-il illégalement la portée en excluant les charges sociales liées à l'emploi d'un chercheur autres que les cotisations sociales obligatoires ? C'est tout l'enjeu du litige opposant le groupe ST Microelectronics à l'administration fiscale.

La société ST Microelectronics Rousset, filiale de ce groupe, et sa société intégrante, la SA ST Microelectronics, ont fait l'objet de vérifications de comptabilité au titre de la période du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2010. A l'issue de ces contrôles, l'administration a notamment exclu des dépenses entrant dans le calcul du crédit d'impôt recherche de l'année 2009 les versements effectués par ces sociétés au titre de la contribution solidarité autonomie, de la mutuelle mise en place par accord d'entreprise, de la taxe sur la contribution patronale de prévoyance, de la contribution au fonds national d'aide au logement et des subventions versées au comité d'entreprise, au motif que ces sommes n'entraient pas dans le champ de l'article 49 septies I de l'annexe III au code. Les cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés réclamées au groupe à ce titre s'élèvent à plus de 2 millions d'euros.

¹ Décret n° 83-475.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Après avoir vainement réclamé, la société intégrante a saisi le tribunal administratif de Montreuil qui, par deux jugements du 16 juin 2016, a prononcé un non-lieu à statuer à hauteur des dégrèvements intervenus en cours d'instance, correspondant à la prise en compte de la mutuelle dans le CIR, l'a déchargée de la majoration pour manquement délibéré qui lui avait été infligée au titre des taxes assises sur les salaires, puis a rejeté le surplus de ses demandes. La cour administrative d'appel de Versailles a confirmé ces jugements par deux arrêts du 1^{er} juin 2017, contre lesquels la société ST Microelectronics se pourvoit régulièrement en cassation.

I. Nous n'avons aucun doute pour vous proposer d'écarter le moyen soulevé à titre subsidiaire. Selon la société requérante, la cour aurait méconnu l'article 49 septies I de l'annexe III au CGI en refusant de qualifier les divers versements en litige d'accessoire à la rémunération des chercheurs ou de cotisations sociales obligatoires, devant être inclus à l'un ou l'autre titre dans la base de calcul du CIR.

Dans une première branche du moyen, elle soutient que l'ensemble des dépenses exposées constituent des accessoires de la rémunération dès lors qu'elles trouvent leur fait générateur dans l'emploi d'un salarié affecté à une activité de recherche et dans le versement de sa rémunération, et que leur quantum est déterminé en fonction du montant des rémunérations versées.

Cette critique n'est opérante qu'à l'encontre des motifs des arrêts attaqués relatifs aux subventions versées au comité d'entreprise, car c'est le seul versement auquel la cour a expressément dénié la qualification d'accessoire de la rémunération pour refuser sa prise en compte dans les dépenses éligibles au CIR. Comme l'a jugé la cour, les subventions versées pour le fonctionnement du comité d'entreprise en application de l'ancien article L. 2325-43 du code du travail, avant leur suppression par une ordonnance du 22 septembre 2017², n'étaient pas attribuées au personnel de recherche et ne peuvent par conséquent constituer un accessoire de leur rémunération.

Aucune des autres dépenses en litige n'entre au demeurant dans cette catégorie, à la différence des sommes versées par une société à ses salariés chercheurs au titre de la participation et de l'intéressement, qui constituent un accessoire de leur rémunération au sens de l'article 49 septies I de l'annexe III et donc, pour l'entreprise, des dépenses de personnel éligibles au CIR en application de l'article 244 quater B du CGI (voyez votre décision du 12 mars 2014, *Min. c. Sté Spécialités Pet Food et Min. c. Sté Diana*, n° 365875 et 365877, RJF 6/14 n° 555, ccl Benoît Bohnert au BDCF 2014 n° 55 ; cf dans le même sens, pour les abondements de l'entreprise au plan d'épargne entreprise – PEE - et au plan d'épargne retraite collectif – PERCO – et pour les titres-restaurant, le jugement du TA de Montreuil du 17 novembre 2016, n° 1509742, *Blue Solutions*, RJF 2017 n° 217).

2. Dans la seconde branche du moyen, la société fait valoir que la cour aurait dû ranger les dépenses litigieuses au nombre des cotisations sociales obligatoires visées par l'article 49 septies I de l'annexe III au CGI. Rappelant que le législateur n'a pas défini cette catégorie de dépenses éligibles au CIR, la requérante se réfère aux conclusions d'Emmanuel Glaser sur votre décision *Martin* du 7 janvier 2004, au Rec., expliquant que ce qui caractérise les

² Cf art. 1^{er} de l'ordonnance n° 2017-1386.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

cotisations sociales est le lien étroit existant entre l'obligation de les acquitter et l'ouverture en contrepartie d'un droit à prestation, sans garantie d'en obtenir le bénéfice (7 janvier 2004, n° 237395). D'après la société ST Microelectronics, les cotisations au FNAL, à la taxe spéciale sur les contributions patronales de prévoyance et à la contribution solidarité autonomie ouvrent tous un droit potentiel à prestation. Elle en déduit que la cour ne pouvait refuser leur prise en compte dans l'assiette du CIR aux motifs, inopérants selon elle, qu'il s'agissait d'impositions de toute nature ou encore que les prestations financées pouvaient bénéficier à des tiers et non pas aux salariés de l'entreprise.

Toutefois, la société omet le lien consubstantiel de la cotisation sociale avec le financement et les prestations d'un régime de sécurité sociale qui ressort d'une lecture complète de votre décision *Martin*. Le fait qu'un versement revête un caractère obligatoire et que l'organisme qu'il finance délivre des prestations ou avantages ne suffit pas à le qualifier de cotisation sociale : vous savez que, pour qu'une contribution obligatoire soit regardée comme telle, il faut d'une part qu'elle soit versée **à un régime de sécurité sociale** et d'autre part que ce versement conditionne l'ouverture aux prestations et avantages **servis par un régime de sécurité sociale**, sans quoi il s'agit d'une imposition de toute nature. Vous pouvez également voir en ce sens vos décisions *Caisse nationale d'assurance maladie des professions indépendantes* du 6 octobre 1999, au Rec. (n° 200241) et *Min. du budget c. Cousin* du 4 mai 2011, aux T. (n° 330551 et 330654, RJF 7/11 n° 907, ccl Edouard Geffray, BDCF 2011 n° 92) et la décision du CC du 13 août 1993 n° 93-325 DC, *Loi relative à la maîtrise de l'immigration et aux conditions d'entrée, d'accueil et de séjour des étrangers en France*, RJS 10/93 n° 1041).

A l'aune de cette définition jurisprudentielle, la cour n'a commis aucune erreur de droit en jugeant que la subvention au comité d'entreprise ne constitue pas une cotisation sociale, à défaut de correspondre à un versement obligatoire à un régime de sécurité sociale.

Elle a également eu raison d'exclure cette qualification pour la cotisation et la contribution au financement du fonds national d'aide au logement instituées par l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale. Le Conseil constitutionnel les a en effet rangées au nombre des impositions de toutes natures, dès lors que ces prélèvements, bien qu'assis sur les rémunérations versées par les employeurs à leurs salariés, recouverts selon les règles applicables en matière de sécurité sociale et destinés à financer des allocations au profit de personnes fragiles au regard de l'accès à un logement, n'ont pas pour objet d'ouvrir droit à des prestations et avantages servis par un régime obligatoire de sécurité sociale (voyez ses décisions n° 2014-706 DC du 18 décembre 2014, *Loi de financement de la sécurité sociale pour 2015*, cons. 40 et 41 ; et n° 2017-657 QPC du 3 octobre 2017, *Société Valéo Systèmes de contrôle moteur*).

La cour n'a pas davantage commis d'erreur de droit en jugeant que la taxe spéciale de 8 % sur les contributions patronales de prévoyance, prévue par l'ancien article L. 137-1 du code de la sécurité sociale, n'est pas une cotisation de sécurité sociale mais une imposition de toutes natures, comme l'a affirmé avant elle le tribunal administratif de Montreuil (TA de Montreuil, 4 mai 2015, *SA Areva*, n° 14103188 ; 23 février 2015, n° 1308605, *SA Moët Hennessy Louis Vuitton*, RJF 2015 n° 469 ; n° 1701332, 30 novembre 2017, *Société Natixis*). Ce sont les contributions versées par les employeurs qui ouvrent à leurs salariés, anciens salariés et ayants droit le bénéfice de prestations de prévoyance, complémentaires de celles qui résultent du régime de sécurité sociale, et non la taxe assise sur ces contributions. Cette

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

dernière ne peut donc être assimilée à une cotisation de sécurité sociale à prendre en compte pour le calcul du CIR, contrairement à ce que soutient la requérante.

La même conclusion s'impose pour la contribution solidarité autonomie. Cette contribution de 0,3 %, due par les employeurs sur la même assiette que les cotisations patronales d'assurance maladie et recouvrée dans les mêmes conditions que ces dernières, a pour objet de financer la caisse nationale de solidarité autonomie (CNSA) en vertu de l'article L. 14-10-4 du code de l'action sociale et des familles. La CNSA en distribue le produit aux départements, aux établissements médico-sociaux et organismes proposant des services d'aide à domicile pour financer des aides et prestations destinées aux personnes âgées ou handicapées. Le versement de cette contribution n'est pas une condition de l'ouverture du droit à ces prestations, qui peuvent bénéficier à des personnes n'ayant jamais cotisé. Le Conseil constitutionnel a d'ailleurs incidemment jugé que cette contribution solidarité autonomie ressortit à la catégorie des impositions de toutes natures (décision n° 2011-148/154 QPC du 22 juillet 2011, cons. 20 et commentaire aux cahiers p. 2), comme l'a rappelé la cour dans l'arrêt attaqué. Son raisonnement, exempt d'erreur de droit, est en revanche fondé à tort sur l'article L. 245-13 du code de la sécurité sociale, qui concerne une autre imposition, la contribution additionnelle à la contribution sociale de solidarité (C3S). Cette dernière n'était pas en litige au vu des propositions de rectification adressées aux requérantes, confuses il est vrai sur ce chef de redressement. Comme vous l'avez annoncé aux parties, vous rectifierez d'office cette erreur de base légale en substituant l'article L. 14-10-4 du code de l'action sociale et des familles justifiant le redressement litigieux à l'article L. 245-13 du code de la sécurité sociale cité dans les arrêts attaqués.

C'est donc en vain que la société requérante tente à titre subsidiaire de faire entrer les divers versements en litige dans les catégories de dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche énumérées à l'article 49 septies I de l'annexe III au code.

II. La réponse à apporter à son argumentation principale, tirée de l'exception d'illégalité de ces dispositions au regard de l'article 244 quater B du CGI, est plus délicate.

Devant la cour, la société SA Microelectronics soutenait que le pouvoir réglementaire avait illégalement restreint le champ d'application de la loi fiscale en limitant les dépenses de personnel éligibles aux rémunérations, à leurs accessoires et aux cotisations sociales obligatoires, alors que le législateur avait entendu inclure dans l'assiette du CIR toute dépense supplémentaire supportée à raison de l'emploi de personnels affectés à des activités de recherche.

La cour a écarté ce moyen au motif qu'il ne résulte ni des dispositions de l'article 244 quater B, ni des travaux préparatoires de la loi dont elles sont issues que les dépenses de personnel visées comprendraient toute dépense liée à l'emploi de personnel. Elle a ensuite jugé que les charges sociales à prendre en compte étaient celles liées aux rémunérations des chercheurs et techniciens de recherche et à leurs accessoires. Les juges d'appel en ont déduit qu'en indiquant à l'article 49 septies I que les charges sociales à prendre en compte pour le calcul du crédit d'impôt recherche sont celles qui correspondent à des cotisations sociales obligatoires, le pouvoir réglementaire s'était borné à préciser les modalités d'application de la loi sans excéder sa compétence.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

La cour administrative d'appel de Versailles a réitéré cette solution dans deux arrêts ultérieurs confirmant les jugements de première instance du TA de Montreuil, l'un rendu à propos de la société Natixis (27 décembre 2018, n° 18VE00307), l'autre dans un litige impliquant une autre société du groupe STMicroelectronics (SA STMicroelectronics Grand Ouest, 7 février 2019, n° 17VE03641), mais vous n'avez encore jamais eu l'occasion de prendre parti sur la légalité du b de l'article 49 septies I de l'annexe III au CGI.

La notion de « dépenses de personnel afférente aux chercheurs et techniciens de recherche » est imprécise et les travaux préparatoires de l'article 67 de la loi de finances pour 1983 dont elle est issue ne sont pas d'une grande utilité pour en éclairer la portée. Nous n'y trouvons d'argument ni en faveur de l'interprétation extensive de la société requérante, ni dans le sens de la défense du ministre, qui considère que l'inclusion des cotisations sociales obligatoires dans l'assiette du CIR procède déjà d'une lecture maximaliste de l'article 244 quater B, la lettre de celui-ci visant selon lui uniquement les sommes versées aux chercheurs en contrepartie de leur travail, c'est-à-dire leurs rémunérations et ses accessoires.

Contrastant avec ce paysage normatif et jurisprudentiel qui livre bien peu d'accroches, la doctrine de l'administration fiscale est particulièrement riche et il nous paraît utile de s'y référer pour mieux cerner concrètement ce que recouvre l'écart entre la loi fiscale et sa précision dans l'annexe III au CGI dont se plaint la société requérante.

La doctrine de l'administration³ retient une acception large des cotisations sociales obligatoires éligibles au CIR, qui gomme en grande partie l'incidence en pratique pour le contribuable du décalage existant à première vue entre la notion législative potentiellement très ouverte de « dépenses de personnel » et les dispositions réglementaires plus ciblées de « cotisations sociales obligatoires ». Il y est expliqué que, par cotisations sociales obligatoires, il faut entendre les cotisations patronales légales ou conventionnelles à caractère obligatoire versées par l'entreprise, assises sur des éléments de rémunération éligibles au crédit d'impôt recherche et ouvrant directement droit, au profit des personnels concernés ou leurs ayants-droit, à des prestations et avantages.

Il s'agit bien sûr des cotisations au régime d'assurance chômage et aux régimes de base d'assurance sociale (assurance-maladie, maternité, invalidité et décès ; vieillesse et assurance veuvage, accidents du travail et maladies professionnelles ; allocations familiales). Reflétant sans doute l'évolution vers une affiliation obligatoire à un nombre croissant de régimes de protection complémentaires, la doctrine fiscale va bien plus loin. Elle intègre dans les dépenses de personnel éligibles au CIR les cotisations dues au titre de la retraite complémentaire légale obligatoire prévue par les dispositions légales et réglementaires ou par les accords nationaux interprofessionnels (régimes Agirc et Arrco d'assurance vieillesse complémentaire en faveur respectivement des salariés cadres et non-cadres) et les cotisations à l'association pour la gestion du fonds de financement (AGFF). Sont également éligibles les contributions des employeurs aux régimes de prévoyance complémentaire au titre des garanties collectives dont bénéficient les salariés en plus de celles résultant de l'organisation de la sécurité sociale, qu'elles soient versées en application de conventions ou d'accords collectifs, d'accords d'entreprise ratifiés à la majorité des intéressés ou d'une décision

³ BOI-BIC-RICI-10-10-20-20.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

unilatérale de l'employeur portée à la connaissance des intéressés. La doctrine retient ainsi une interprétation extensive des supports qui peuvent fonder le caractère obligatoire du versement pour l'employeur, reprenant expressément toute la palette des possibilités ouvertes à cette égard par les articles L. 911-1 à L. 911-7 du code de la sécurité sociale, sans se limiter aux versements obligatoires en vertu de la loi ou du règlement.

In fine, la doctrine exclut tout de même deux catégories de versements parce qu'elles ne remplissent pas les deux conditions impératives, selon le ministre, pour constituer des dépenses de personnel ouvrant droit au CIR : avoir pour assiette les rémunérations éligibles à ce crédit d'impôt, et avoir une contrepartie directe pour le personnel de recherche. La première est constituée des cotisations et contributions correspondant à des impositions de toutes natures, dont le présent pourvoi fournit plusieurs exemples comme on l'a vu : à la contribution solidarité autonomie et à la cotisation au FNAL s'ajoutent les taxes assises sur les salaires comme la taxe d'apprentissage, le forfait social prévu à l'article L. 137-15 du code de la sécurité sociale, ou encore le versement transport régi par l'article L. 2531-2 du CGCT. La seconde catégorie regroupe un ensemble plus hétéroclite de versements où l'on retrouve notamment les subventions versées pour le fonctionnement des comités d'entreprise, les contributions versées aux organisations professionnelles et syndicales, à la médecine du travail, à l'association pour l'emploi des cadres, mais aussi une contribution sur les avantages de préretraite prévue à l'article L. 137-10 du code de la sécurité sociale. Peut-être conviendrait-il d'ajouter à ces exclusions des versements de l'employeur au titre de régimes facultatifs de prévoyance dont la doctrine ne règle pas le sort mais qui seraient exclues faute d'être obligatoires.

Cette énumération met quoi qu'il en soit en évidence un angle mort dans le champ des charges sociales qui pourraient a priori entrer sous le terme générique de « dépenses de personnel ». Même si cet angle mort n'est pas considérable, il pourrait justifier de retenir l'exception d'illégalité de l'article 49 septies I, dès lors qu'il n'y a pas dans la loi de critère évident justifiant l'exclusion de ces versements.

Milite aussi en ce sens la prise en compte de l'objectif du législateur lorsqu'il a institué le crédit d'impôt recherche. Il a entendu inciter les entreprises à accroître le nombre de salariés engagés dans des activités de recherche en les aidant à en supporter le coût. Comme l'exposait Benoît Bohnert dans ses conclusions sur la décision *Min. c. Diana naturals* précitée, le véritable enjeu dans la définition des contours du crédit d'impôt recherche, permettant de s'assurer qu'il atteint ce but sans occasionner d'effet d'aubaine, réside dans le contrôle de la qualification des personnels concernés (ingénieurs et techniciens) et de leur affectation à des opérations de recherche, bien plus que dans le tri des dépenses de personnel éligibles au dispositif. L'esprit de la loi, concluait-il, commande de prendre en compte l'ensemble des dépenses liées à l'emploi de chercheurs, sans les limiter aux rémunérations au sens strict. La même logique pourrait vous conduire à juger éligibles au crédit d'impôt recherche l'ensemble des charges sociales – et non pas seulement les cotisations sociales obligatoires - liées à l'emploi des personnels de recherche.

Plusieurs considérations nous conduisent cependant à ne pas vous proposer cette solution.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

D'abord la difficulté à dégager un meilleur critère pour définir les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs. L'approche comptable, consistant à prendre en compte toutes les dépenses enregistrées dans les comptes en « charges de personnel » aurait le mérite de la simplicité, mais conduirait en réalité à inclure dans le CIR toute dépense liée à l'emploi d'un salarié supplémentaire, qu'il soit chercheur ou non (versements au comité d'entreprise, au CHSCT, médaille du travail, œuvres sociales...), autrement dit des versements n'ayant qu'un lien éloigné avec l'objectif du crédit d'impôt. Pour éviter cet écueil, il peut être tentant d'admettre l'éligibilité de toutes les charges sociales à proportion de la masse salariale correspondant aux rémunérations des chercheurs. Mais ce critère n'est pas aussi satisfaisant que celui de l'article 49 septies I, car les contributions des employeurs aux régimes de protection sociale complémentaire obligatoires sont fréquemment des contributions forfaitaires, et non pas proportionnelles aux salaires versés (cf par exemple les contributions visées à l'article R. 242-1-4 du code de la sécurité sociale).

Par rapport à ces critères alternatifs, celui de cotisations sociales obligatoires retenu par l'article 49 septies I ne nous paraît pas si mal refléter le périmètre des dépenses de personnel pertinent pour le calcul du CIR. Nous ne parvenons pas, en effet, à nous convaincre que les impositions de toutes natures comme les contributions au FNAL, la taxe d'apprentissage ou la contribution solidarité autonomie puissent être qualifiées de « dépenses de personnel ». Ces sommes sont d'ailleurs inscrites dans les comptes du PCG regroupant les impôts, taxes et versements assimilés et non parmi les charges de personnel. Les cotisations sociales obligatoires se définissant par opposition aux impositions de toutes natures, leur ciblage nous paraît approprié en ce qu'il permet d'exclure les ITN. Par ailleurs, l'existence d'une contrepartie et l'ouverture d'un droit à prestation, caractéristique des cotisations sociales, permettent de s'assurer de l'existence d'un lien suffisant entre la dépense exposée par l'entreprise et son personnel, seul élément qui ressort clairement de l'article 244 quater B, et auquel ne répondent pas toutes les charges sociales.

Même si c'est un indice ténu, nous relevons aussi que le rapporteur à l'Assemblée nationale de l'article 39 du projet de loi de finances pour 2008 réformant le CIR indiquait d'une incise, dans sa description du dispositif existant, que les dépenses de personnel prises en compte sont les rémunérations des chercheurs et les cotisations sociales obligatoires correspondantes⁴, reprenant ainsi à son compte la précision apportée par l'article 49 septies I. Le CIR ayant fait l'objet de tant de modifications législatives depuis 1983, nous ne pouvons d'ailleurs nous empêcher de penser que, si les dispositions réglementaires précisant ce qu'il faut entendre par dépenses de personnel avaient méconnu l'intention du législateur, celui-ci aurait eu tout loisir de les corriger en précisant la rédaction du II de l'article 244 quater B.

Enfin, et surtout, retenir l'exception d'illégalité à l'encontre de l'article 49 septies I aurait pour conséquence collatérale de fragiliser d'autres dispositifs incitatifs reposant sur la même assiette : quatre autres articles de l'annexe III au CGI limitent en effet les dépenses éligibles à différents crédits d'impôts aux rémunérations et leurs accessoires, ainsi qu'aux cotisations sociales obligatoires⁵. Nous sommes d'autant moins convaincue que la précision

⁴ Rapport n° 276 de l'AN sur la LFI pour 2008.

⁵ Le crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congé de certains exploitants agricoles (article 46 AZA ter), le crédit d'impôt en faveur des créateurs de jeux vidéo (article 46 quater-0 YZG), le crédit d'impôt pour dépenses de production exécutive d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles (article 46 quater-0 ZY ter) et le crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage (article 49 septies YK).

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

apportée par l'article 49 septies I soit illégale que l'on retrouve la même décomposition des dépenses de personnel entre rémunérations et cotisations sociales obligatoires, au niveau législatif cette-fois, à l'article 44 septies concernant le régime de faveur des entreprises nouvelles, aux anciens articles 220 decies, 220 duodecies et 244 quater I, qui instituaient respectivement une réduction d'impôt en faveur des petites et moyennes entreprises de croissance, un crédit d'impôt pour dépenses de distribution de programmes audiovisuels et un crédit d'impôt pour relocalisation d'activité en France.

Nous vous invitons donc à juger que la cour n'a pas commis d'erreur de droit en écartant l'exception d'illégalité de l'article 49 septies I de l'annexe III au CGI, et à confirmer indirectement l'interprétation que la doctrine donne de ces dispositions en en reprenant la substance dans la définition jurisprudentielle des dépenses de personnel visées à l'article 244 quater du CGI.

Vous rejetterez par conséquent les pourvois de la société STMicroelectronics, y compris ses conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du CJA.

Par ces motifs nous concluons au rejet des deux pourvois.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.