

CONCLUSIONS

Mme Céline Guibé, rapporteure publique

Parmi les mécanismes fiscaux qui donnent lieu aux contentieux les plus abondants, figure, en bonne place, le crédit d'impôt recherche (CIR). Mais, une fois n'est pas coutume, ce pourvoi vous permettra de vous évader en dehors du strict champ du droit fiscal, pour vous pencher sur la notion de « cotisations sociales obligatoires », lesquelles figurent parmi les dépenses de personnel éligibles au CIR en application des dispositions combinées du b) du II de l'article 244 *quater* B du CGI et de l'article 49 *septies* I de l'annexe III à ce code.

Le litige est né de la remise en cause partielle des crédits d'impôt recherche attribués à une filiale de la société Publicis Groupe, la société Phone Valley, active dans le secteur du traitement et de l'hébergement de données, au titre des années 2009 à 2011. La requérante vous demande d'annuler l'arrêt par lequel la cour administrative d'appel de Versailles, à la suite du tribunal administratif de Montreuil, a confirmé le refus de l'administration fiscale d'inclure dans la base de calcul du crédit d'impôt une partie des rémunérations versées aux employés affectés à des travaux de recherche ainsi que certains des prélèvements obligatoires assis sur ces rémunérations.

1. Commençons par l'examen de l'éligibilité des prélèvements auxquelles la cour a dénié la qualification de cotisations sociales obligatoires.

1.1. Le premier moyen invoqué ne vous retiendra pas. La cour n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant que le tribunal n'avait pas à répondre au moyen inopérant tiré de ce que la appartenance de ces versements à la catégorie des cotisations sociales devait être appréciée au regard des critères définis par la CJUE dans son arrêt *de Ruyter* (26 février 2015, C-623/13, RJF 5/15 n° 453). En effet, cette jurisprudence, qui précise le champ d'application du règlement sur la coordination des régimes de sécurité sociale¹, dont découle notamment le principe d'interdiction des doubles cotisations, ne peut être utilement invoquée pour déterminer la qualification à donner, en droit interne, à un prélèvement obligatoire, et notamment pas celle de « cotisations sociales obligatoires » entrant dans le champ des dépenses éligibles au CIR en vertu de l'article 49 *septies* I de l'annexe III au CGI.

¹ Règlement (CEE) n° 1408/71 du 14 juin 1971 relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté.

1.2. La société soutient ensuite que la cour a commis une erreur de droit en écartant la qualification de cotisations sociales obligatoires pour les prélèvements en cause.

Par une décision *ST Microelectronics* du 19 juin 2019 (n° 413000 et 413001, RJF 10/19, n° 978, concl. M.-A. Nicolazo de Barmon, C 888), vous avez retenu une définition large des « cotisations sociales obligatoires » au sens de l'article 49 *septies* I, lesquelles s'entendent des cotisations versées par l'employeur aux régimes obligatoires de sécurité sociale ainsi que des versements destinés à financer les garanties collectives complémentaires instituées par des dispositions législatives ou réglementaires ou les garanties instituées par voie de conventions ou d'accords collectifs ainsi que par les projets d'accord ou les décisions unilatérales mentionnés à l'article L. 911-1 du code de la sécurité sociale.

Rappelons également que le propre d'une cotisation sociale est d'ouvrir un droit à une prestation ou un avantage servi par l'un de ces régimes de sécurité sociale, critère qui ressort tant de votre propre jurisprudence (6 octobre 1999, CNAM des professions indépendantes, n° 200241, au rec. et à la RJS 12/99 n° 1524) que de celle du Conseil constitutionnel (13 août 1993 n° 93-325 DC, RJS 10/93 n° 1041). Ce lien implique, contrairement à ce que soutient la requérante, que l'obligation de payer conditionne l'ouverture du droit, pour la personne qui s'en acquitte, au bénéfice de la prestation sociale (en ce sens : CE, 4 mai 2011 n° 330551 et 330654, min. c/ Cousin, RJF 7/11 n° 907, concl. E. Geffray BDCF 7/11 n° 92).

1.2.1. A l'aune de ces critères jurisprudentiels, la cour n'a pas commis d'erreur de droit en excluant la qualification de cotisation sociale obligatoire pour le **versement institué par l'article L. 834-1 du code de la sécurité sociale au profit du Fonds national d'aide au logement (FNAL)**. La question a déjà été tranchée par votre décision précitée *ST Microelectronics*, qui la classe, à la suite du Conseil constitutionnel², parmi les impositions de toute nature.

1.2.2. La cour a également eu raison d'exclure cette qualification pour la **contribution destinée au financement de l'Association pour l'emploi des cadres (APEC)**, comme l'avait fait avant elle la cour administrative d'appel de Paris (CAA Paris 9e ch. 14 avril 2016, n° 14PA04805, SA AB Science, RJF 8-9/16 n° 686, concl. C. Oriol, C 686)³. En effet, les missions de service public d'aide à l'insertion professionnelle et au reclassement des cadres au chômage, qui sont accomplies par l'APEC en application de l'accord national interprofessionnel du 12 juillet 2011 (étendu par arrêté du 31 juillet 2012), n'entrent pas dans le champ des garanties complémentaires à celles des régimes de base de la sécurité sociale visées à l'article L. 911-1 du CSS.

Vous écarterez par ailleurs le moyen, soulevé à titre subsidiaire, et tiré de l'erreur de droit qu'aurait commise la cour en refusant de regarder cette contribution comme un accessoire à la rémunération du personnel de recherche, éligible, en tant que tel, au CIR en application de l'article 49 *septies* I de l'annexe III au CGI. En effet, comme l'ensemble des prélèvements

² Décision n° 2014-706 DC du 18 décembre 2014.

³ Et comme le retient la doctrine : BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20181205, n°320.

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.

obligatoires assis sur les salaires, la contribution versée à l'APEC ne constitue pas un avantage en nature ou en espèces attribué au personnel, à la différence, par exemple, des sommes qui leur sont versées au titre de la participation et de l'intéressement (12 mars 2014, Min. c. Sté Spécialités Pet Food et Min. c. Sté Diana, n° 365875 et 365877, aux tables et à la RJF 6/14 n° 555), des abondements de l'entreprise au plan d'épargne entreprise et au plan d'épargne retraite collectif ou encore des titres-restaurant (TA de Montreuil, 17 novembre 2016, n° 1509742, Blue Solutions, RJF 2017 n° 217).

1.2.3. Nous pensons, en revanche, que la cour a commis l'erreur de droit dénoncée par le pourvoi en refusant de reconnaître la qualification de cotisation sociale obligatoire pour la **contribution exceptionnelle et temporaire (CET) destinée au financement de l'Agirc**, régime de retraite complémentaire des cadres, qui constitue un régime de protection sociale obligatoire, au sens de votre jurisprudence *ST Microelectronics*⁴.

Cette contribution, prélevée depuis le 1^{er} janvier 1997, est régie par l'article 2 de l'annexe III à la convention collective nationale de retraite et de prévoyance des cadres du 14 mars 1947, issu de l'accord du 25 avril 1996 (étendu et élargi par un arrêté du 30 août 2002). Le texte précise que la CET, « *non génératrice de droits* » est destinée à « *compenser la diminution des cotisations engendrée par la suppression progressive des systèmes de cotisations forfaitaires et garanties et permettre ainsi le financement des droits inscrits au titre de ces systèmes* ». Assise sur les rémunérations perçues par les salariés relevant du régime des cadres, dans la limite d'une somme égale à 8 fois le plafond de la sécurité sociale, son taux était de 0,35% au cours des années en cause. Depuis la fusion des deux régimes Agirc et Arrco au 1^{er} janvier 2019, elle a été remplacée par une contribution d'équilibre technique, prélevée, à taux inchangé, sur les rémunérations de l'ensemble des salariés, cadres et non-cadres, dépassant le plafond de la sécurité sociale.

La cour de Versailles a déduit des termes de la convention collective que cette contribution est exclusivement destinée à assurer le financement des dépenses du régime complémentaire de retraite Agirc, sans ouvrir des droits supplémentaires aux prestations et avantages servis par ce régime. Cette solution, qui assimile, implicitement, la CET à une imposition de toute nature, rejoint celle qu'avait adoptée la cour administrative d'appel de Paris dans son arrêt précité *AB Sciences*, ainsi que la position exprimée par l'administration fiscale dans sa doctrine⁵.

Cette solution nous paraît trop restrictive dans la mesure où la notion jurisprudentielle de cotisation sociale n'exclut pas que la prise en compte d'un élément de solidarité interne au régime de sécurité sociale qu'elle finance.

L'exigence d'un lien entre la cotisation et l'ouverture du droit à une prestation reflète la logique assurantielle qui a présidé à la création de la sécurité sociale en 1945, par opposition à un système universel financé par l'impôt. En pratique, néanmoins, les logiques de contributivité et de solidarité coexistent, depuis l'origine, au sein des régimes de protection

⁴ Article L. 921-1 du code de la sécurité sociale.

⁵ BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20181205, n°320.

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.

sociale français et on ne trouve dans aucun d'entre eux une règle de pure proportionnalité entre les prestations servies et les cotisations versées - les régimes de retraite complémentaires à points, comme l'Agirc, étant d'ailleurs les plus contributifs, par contraste, par exemple, avec la branche de l'assurance maladie ou celle de l'assurance chômage, plus fortement redistributrices⁶.

Le Conseil constitutionnel, qui s'attache, sur le fondement du principe d'égalité, au respect de la logique propre aux cotisations sociales, admet que ce type de financement n'est pas exclusif de la mise en œuvre de mécanismes de solidarité. Il a ainsi pu juger que le fait, pour certains cotisants, de contribuer au financement de prestations familiales sans bénéficiaire corrélativement desdites prestations n'est pas contraire, par lui-même, au principe d'égalité « *en raison de la solidarité mise en œuvre tant au sein de chaque régime de base qu'entre régimes de base différents par les transferts et compensations entre régimes* » (décision n° 2000-437 DC du 19 décembre 2000, cons. 24)⁷.

En revanche, l'entorse au principe de contributivité ne peut, selon le Conseil constitutionnel, qu'être limitée et ne pas remettre en cause le caractère essentiellement proportionnel de la cotisation, sauf à devoir la requalifier en imposition de toute nature. L'instauration d'une réduction dégressive des taux de cotisations salariales du régime général d'assurance maladie et d'assurance vieillesse, au bénéfice des bas salaires, a ainsi été censurée en raison de la très grande ampleur de la différence de taux proposée, la prise en compte des capacités contributives des intéressés n'étant pas cohérente avec l'objet des cotisations sociales (6 août 2014, n° 2014-698 DC)⁸. Le Conseil constitutionnel a, par la suite, précisé que cette exigence ne s'appliquait pas à des cotisations, comme les cotisations d'assurance maladie ou les cotisations familiales, dont le montant est sans lien avec le niveau de prestations reçues et la durée de cotisation⁹ (21 décembre 2017, n° 2017-756 DC ; 4 octobre 2019, n° 2019-806 QPC). Elle continue à s'appliquer, toutefois, s'agissant de cotisations aux régimes d'assurance vieillesse tel que l'Agirc.

La frontière entre cotisation sociale et imposition de toute nature peut s'en trouver délicate à tracer, lorsque le mode de calcul du prélèvement traduit la prise en compte de la logique de solidarité.

Il n'y a guère de difficulté lorsque le versement est dépourvu de tout lien avec la couverture d'un risque spécifique, l'archétype en étant la CSG, qui, bien que partiellement affectée au

⁶ Une étude de la DG Trésor donne un aperçu de l'ampleur des dispositifs de pure solidarité financés via les cotisations sociales, qui estime qu'en 2014, les cotisations sociales appelées atteignaient 408 Md€ alors que les prestations contributives versées aux assurés ne représentaient que 357 Md€ (A. Herlin, « Pour une clarification de la contributivité de la protection sociale », Trésor-Eco, n° 200, juin 2007).

⁷ V. aussi, rappelant le principe de solidarité qui fonde le régime de la sécurité sociale, la décision n° 2015-460 QPC du 26 mars 2015.

⁸ V. sur la portée de cette décision, l'analyse de J.-L. Matt dans le rapport du Haut conseil du financement de la protection sociale sur la lisibilité des prélèvements et l'architecture financière des régimes sociaux, juillet 2015, p. 87 et s.

⁹ Ce qui permet de tenir compte, notamment, du caractère mixte du financement de ces régimes, mêlant impositions et cotisations sociales (v. commentaire aux Cahiers sur la décision n° 2019-806 QPC).

financement des régimes de sécurité sociale, ne conditionne pas le droit à une prestation servie par l'un de ces régimes (Cons. cons., 28 décembre 1990, n° 90-285 DC ; 7 janvier 2004, Martin, n° 237395, au rec. et à la RJF 4/04 n° 375, concl. E. Glaser BDCF 4/04 n° 50).

S'agissant plus particulièrement des mécanismes de solidarité mis en place dans le cadre des régimes d'assurance vieillesse, on trouve dans votre jurisprudence et celle du Conseil constitutionnel plusieurs précédents. Une cotisation de solidarité due par des pluriactifs indépendants dont l'activité de chef d'exploitation agricole n'est pas l'activité principale, et n'ouvrant aucun droit à prestation servie par la branche vieillesse du régime de sécurité sociale des exploitants agricoles, a été qualifiée par le Conseil constitutionnel d'imposition de toute nature (11 décembre 2015, n° 2015-509 QPC). Dans ce cas, les cotisants ne sont pas affiliés au régime d'assurance vieillesse au financement duquel ils contribuent, ce qui exclut toute logique de contrepartie. C'est, pareillement, à raison d'une déconnexion entre les qualités de cotisant et de bénéficiaire des prestations, que vous avez classé dans la catégorie des impositions de toute nature une cotisation assise sur les émoluments et honoraires des notaires et qui avait pour objet de financer le régime d'assurance vieillesse et de prévoyance des clercs et employés de notaires (3 octobre 2018, M. T..., n° 421962)¹⁰.

A l'inverse, vous avez jugé que les adhérents du régime complémentaire de retraite des architectes qui se trouvent en situation de cumul emploi / retraite après la liquidation définitive de leur pension peuvent être tenus de continuer à cotiser, quand bien même les cotisations versées ne leur ouvriraient plus droit à l'acquisition de points supplémentaires (19 septembre 2012, n° 349087, M. S..., inédit au recueil, concl. A. Lallet). Dans cette hypothèse, la cotisation est due par des assurés du régime qu'elle finance et traduit simplement, comme le relevait A. Lallet dans ses conclusions, l'exigence de solidarité entre les actifs et les retraités, en concourant à l'équilibre du régime.

La comparaison avec les cotisations sociales appelées par le régime général de l'assurance vieillesse est également utile pour mieux appréhender la nature de la contribution exceptionnelle temporaire de l'Agirc.

Le régime général comprend une cotisation plafonnée, dont l'assiette sert aujourd'hui de base pour déterminer les droits à pension validés chaque année par le salarié, et une cotisation déplafonnée, qui n'entre pas dans le calcul des droits (art. L. 241-3 du CSS, 3^{ème} alinéa), mais dont la nature de cotisation sociale n'a jamais fait débat. A l'occasion de l'examen en janvier 2020 du projet de loi instituant un système universel de retraite, lequel prévoyait, selon la même logique, la création d'une cotisation plafonnée et d'une cotisation déplafonnée, seule la première étant créatrice de droits, vos formations consultatives ont écarté la qualification d'imposition, en relevant que « *dans un régime par répartition, la pension de droit propre versée à un assuré n'est pas financée par les cotisations plafonnées qu'il a lui-même versées mais par l'ensemble des cotisations, plafonnées et déplafonnées, versées par les actifs ; ce*

¹⁰ V. 6 oct. 1999, Caisse nationale d'assurance maladie des professions indépendantes, n° 200241, au rec. retenant la même logique s'agissant de cotisations d'assurance maladie : une cotisation de solidarité mise à la charge des praticiens et auxiliaires médicaux pour financer le régime des travailleurs indépendants alors qu'ils étaient affiliés au régime général ne présente pas le caractère d'une cotisation sociale.

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.

versement constitue lui-même la contrepartie légale du bénéfice des prestations de retraite. Ainsi, la cotisation sociale intègre par nature un élément de solidarité interne au régime qu'elle finance » (Assemblée générale, avis n° 399528 du 16 janvier 2020).

De la même manière, le régime de l'Agirc (et aujourd'hui celui de l'Agirc-Arrco), à l'image de nombreux autres régimes de retraite complémentaire, affecte ses cotisations de taux d'appel, conduisant à ne prendre en compte qu'une partie des cotisations versées pour la détermination des droits à pension.

Bien qu'elle se présente sous la forme d'une cotisation annexe distincte, la contribution exceptionnelle temporaire de l'Agirc nous paraît, également, pouvoir être regardée comme un élément de solidarité interne au régime. Son versement résulte de l'affiliation des salariés concernés au régime de l'Agirc et elle contribue, au même titre que les cotisations contributives, à financer les pensions servies aux assurés de ce régime. Elle ne nous paraît pas dissociable de la cotisation servant de référence pour la conversion annuelle en points, dont l'addition détermine, le moment venu, le montant de liquidation de la pension : en d'autres termes, c'est le versement de ces cotisations prises dans leur ensemble, annexe et de référence, qui doit, selon nous, être regardé comme la contrepartie du droit aux prestations servies par ce régime. Par ailleurs, compte tenu de son faible montant, la CET ne remet pas en cause le caractère essentiellement proportionnel des cotisations versées à l'Agirc – conformément aux exigences de la jurisprudence du Conseil constitutionnel : son taux n'était que de 0,35% au cours des années en cause, alors que celui de la cotisation principale s'élevait à 7,97% jusqu'au plafond de la sécurité sociale et à 21,59% pour la tranche comprise entre ce seuil et 8 fois le plafond de la sécurité sociale.

Vous l'avez compris, ces éléments nous conduisent à vous proposer de ranger la CET parmi les cotisations sociales, éligibles au CIR en vertu de l'article 49 septies I de l'annexe III au CGI. Nous devons toutefois vous signaler qu'à l'occasion d'une décision du 16 janvier 2019, *Confédération syndicale O Oe To Oe Rima* (n° 424995), vous avez récemment qualifié d'imposition de toute nature une cotisation d'assurance vieillesse présentant des caractéristiques voisines. Fondée sur un taux d'appel, non génératrice de droits et ayant pour objet de contribuer à l'équilibre financier du régime, elle avait été instituée par une loi du pays de la Polynésie française dont la rédaction est très proche de celle de l'article 2 de l'annexe III à la convention collective nationale de retraite et de prévoyance des cadres du 14 mars 1947 qui régit la CET. Cette décision, non fichée, nous paraît en porte-à-faux avec les principes que nous venons d'exposer et qui ont été rappelés par votre Assemblée générale dans son avis sur le projet de loi portant réforme du système de retraite. Au demeurant, la qualification d'un prélèvement étant affaire d'espèce, elle ne saurait commander l'issue du présent litige.

Précisons que, si vous ne nous suiviez pas et que vous jugiez que la CET constitue une imposition, il en résulterait, pour le législateur, l'obligation de définir lui-même le taux de ce prélèvement ou d'en encadrer précisément la détermination par le pouvoir réglementaire, en application de l'article 34 de la Constitution. La part salariale de celui-ci se trouverait, en outre, soumise aux exigences constitutionnelles propres aux impositions sur le revenu, impliquant la prise en compte des facultés contributives du foyer fiscal (décision n° 2012-662

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.

DC du 29 décembre 2012, cons. 73), de même que la prise en compte de la CET pour l'appréciation du caractère confiscatoire de l'addition des impositions assises, comme elle, sur les rémunérations des salariés concernés (décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, cons. 68).

Et relevons, pour finir, que la solution que nous vous proposons fournira à l'administration fiscale l'occasion de rétablir la cohérence interne de sa propre doctrine. En effet, elle classe parmi les dépenses éligibles au CIR la cotisation AGFF annexe de l'Agirc, qui repose pourtant sur une logique de solidarité interne au régime similaire à la CET et n'est pas davantage créatrice de droits. Et par ailleurs, elle classe la CET parmi les cotisations versées aux régimes de retraite complémentaire déductibles des revenus imposables à l'IR en vertu du b du 1° de l'article 83 du CGI¹¹, en contradiction avec sa position concernant le CIR.

2. L'éligibilité au CIR des autres dépenses en litige pose moins de difficultés.

2.1. Il n'est pas besoin de vous attarder sur le moyen tiré de ce que la cour aurait omis de répondre au moyen tiré de l'invocation de la doctrine administrative référencée sous le numéro BOI-BIC-RICI-10-10-10-30-20150506, n° 70 et 80, dont la requérante s'était bornée à faire référence dans ses écritures de première instance, sans en invoquer le bénéfice sur le fondement de l'article L. 80 A du LPF.

Par ailleurs, alors que l'administration avait limité à 85% la quote-part des rémunérations prises en compte au titre du CIR, au motif qu'une partie de l'activité des personnels concernés n'était pas consacrée à la réalisation d'opérations de recherche, la cour n'a pas dénaturé les faits en jugeant que les tableaux de répartition du temps de travail produits par la requérante ne permettaient pas, faute de détailler le contenu exact des missions réalisées, d'apprécier si l'ensemble des tâches effectuées par les salariés concouraient effectivement à la réalisation d'opérations de recherche au sens du b du II de l'article 244 *quater* B du CGI. Le moyen tiré de la méconnaissance des règles de dévolution de charge de la preuve manque par ailleurs, la cour s'étant déterminée au vu de l'instruction, comme l'impose votre jurisprudence (CE 9 février 2005, SA Noiroit-Manutention, n° 250920, aux tables et à la RJF 5/05 n° 484).

2.2. C'est à juste titre en revanche que le pourvoi reproche à la cour d'avoir commis une erreur de droit en refusant de prendre en compte les **dépenses de veille technologique** dans la base de calcul du CIR.

Le j) du II de l'article 244 *quater* B du CGI¹², dans sa rédaction en litige (aujourd'hui transféré au f) du même article), inclut parmi les dépenses ouvrant droit au CIR « *les dépenses de veille technologique exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche, dans la limite de 60 000 € par an* ». L'article 49 *septies* I *quater* de l'annexe III au CGI, précise que, pour l'application de ces dispositions, la veille technologique s'entend comme un processus de mise à jour permanent ayant pour objectif l'organisation systématique du recueil

¹¹ BOI-RSA-BASE-30-10-10 n°10.

¹² Issu de l'article 87 de la loi de finances pour 2004.

d'informations sur les acquis scientifiques, techniques et relatifs aux produits, procédés, méthodes et systèmes d'informations afin d'en réduire les opportunités de développement.

La cour a jugé que les dépenses éligibles au titre de la veille technologique s'entendent des seules dépenses engagées pour le recueil et le suivi des travaux scientifiques et technologiques, telles que les abonnements aux revues de référence, à l'exclusion des dépenses de personnel exposées dans le cadre de ces travaux, celles-ci ne pouvant être prises en compte qu'en application du b) du II de l'article 244 quater du CGI. Dans la mesure où ce b) impose une condition relative à la qualification du personnel en cause, il en résulterait que les dépenses de personnel ne seraient éligibles, au titre de la veille technologique, que lorsqu'elles sont afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche.

Les cours administratives d'appel de Nantes (28 juin 2018, n° 16NT0489) et de Paris (30 mai 2017, n° 16PA00455), saisies de la même question, ont adopté un parti inverse en refusant d'exclure par principe les dépenses de personnel non chercheur du champ des dépenses éligibles au titre de la veille technologique. L'interprétation restrictive retenue par la cour de Versailles ne trouve, en effet, appui ni dans les textes, ni dans les travaux préparatoires de la loi de finances pour 2004, dont est issu le f) du II de l'article 244 *quater* B. Une telle exclusion serait de nature à créer un biais au détriment de l'internalisation de la veille technologique, dès lors que les dépenses de personnel exposées par un sous-traitant sont, quant à elles, facturées au donneur d'ordre et entrent donc, dans la limite du plafond légal, dans la base du crédit d'impôt de ce dernier.

Le ministre ne soutient d'ailleurs pas le contraire en défense. La doctrine de l'administration fiscale n'exclut, en effet, la prise en compte des dépenses de personnel générées par la participation à des congrès scientifiques que lorsqu'elles constituent des dépenses déjà éligibles au CIR, ce qui est naturel¹³. Vous pourrez, de même, préciser l'articulation des b) et j) (actuel f) du II de l'article 244 *quater* du CGI, de manière à exclure la prise en compte à deux reprises d'une même dépense de personnel dans l'assiette du crédit d'impôt.

PCMNC à l'annulation de l'arrêt attaqué, en tant qu'il statue sur la prise en compte, parmi les dépenses éligibles au crédit impôt recherche, de la contribution exceptionnelle temporaire et des dépenses de personnel exposées au titre de la veille technologique ; au renvoi de l'affaire à la cour, dans cette mesure ; à ce que l'Etat verse à la requérante la somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du CJA et au rejet du surplus des conclusions du pourvoi.

¹³ BOI-BIC-RICI-10-10-20-50, § 250.