

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

INSTRUCTION DU 27 JANVIER 2012

4 A-1-12

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES). CREDIT D'IMPOT EN FAVEUR DES ENTREPRISES INDUSTRIELLES ET COMMERCIALES OU AGRICOLES EFFECTUANT DES DEPENSES DE RECHERCHE. MODALITES D'APPLICATION DES DISPOSITIONS INTRODUITES PAR L'ARTICLE 41 DE LA LOI N° 2010-1657 DU 29 DECEMBRE 2010 DE FINANCES POUR 2011.

(C.G.I., art. 199 ter B, 220 B, 244 quater B)

NOR : ECE L 12 1007 J

Bureau B 2

PRESENTATION

L'article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 pérennise le dispositif de remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche (CIR) pour les petites et moyennes entreprises (PME) telles que définies par la réglementation communautaire. Il prévoit également que les entreprises créées depuis moins de deux ans qui sollicitent le remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt doivent désormais présenter à l'appui de leur demande les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche réalisées. Ces mesures s'appliquent aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2010.

Il modifie en outre les modalités d'assiette et de calcul du CIR et une obligation déclarative supplémentaire est prévue s'agissant de certaines entreprises. Ces aménagements, applicables aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2011, sont les suivants :

- les modalités de calcul du forfait de dépenses de fonctionnement sont modifiées ;
- les dépenses confiées à des organismes de recherche ou à des experts scientifiques ou techniques privés agréés sont soumises à de nouvelles règles de plafonnement ;
- les rémunérations allouées à des tiers au titre de prestations de conseil pour l'obtention du CIR font l'objet, sous certaines conditions, d'une déduction totale ou partielle de l'assiette du crédit d'impôt ;
- les taux majorés de crédit d'impôt applicables au titre des deux premières années d'application du dispositif sont abaissés et encadrés par des conditions supplémentaires ;
- les entreprises engageant plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche ont l'obligation de produire un état décrivant leurs travaux de recherche en cours.

La présente instruction a pour objet de commenter ces nouvelles dispositions.

•

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : AMENAGEMENTS DU DISPOSITIF DE REMBOURSEMENT IMMEDIAT DES CREANCES DE CREDIT D'IMPOT RECHERCHE	1
Section 1 : Pérennisation du dispositif de remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les PME au sens de la réglementation communautaire	3
Sous-section 1 : Entreprises bénéficiaires	4
A. QUALITE DE PME COMMUNAUTAIRE	6
B. DETERMINATION DES DONNEES DE L'ENTREPRISE	11
C. DATE D'APPRECIATION DES DONNEES	12
Sous-section 2 : Portée de la mesure	13
Section 2 : Précision relative aux PME de croissance	15
Section 3 : Aménagement relatif aux créances de crédit d'impôt des entreprises faisant l'objet d'une procédure collective	16
Section 4 : Pièces justificatives à produire par les entreprises créées depuis moins de deux ans	17
A. ENTREPRISES CONCERNEES	18
B. PIECES A PRODUIRE	19
CHAPITRE 2 : AMENAGEMENTS APPORTES A L'ASSIETTE DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE	20
Section 1 : Modification des modalités de calcul du forfait relatif aux frais de fonctionnement	21
A. RAPPEL DU DISPOSITIF ACTUEL	21
B. NOUVEAU DISPOSITIF APPLICABLE	22
Section 2 : Plafonnement des dépenses confiées à des organismes de recherche ou experts privés agréés	25
A. RAPPEL DU DISPOSITIF ACTUEL	25
B. NOUVEAU DISPOSITIF APPLICABLE	29

Section 3 : Déduction totale ou partielle de l'assiette du crédit d'impôt recherche des dépenses exposées par les entreprises au titre de prestations de conseil pour l'obtention de ce crédit d'impôt	32
CHAPITRE 3 : NOUVELLES MODALITES DE CALCUL DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE	33
Section 1 : Rappel du dispositif actuel	34
Section 2 : Nouveau dispositif applicable	35
A. ABAISSEMENT DES TAUX MAJORES APPLICABLES AU TITRE DES DEUX PREMIERES ANNEES	35
B. CONDITIONS SUPPLEMENTAIRES NECESSAIRES POUR LE BENEFICE DE CES TAUX MAJORES	36
CHAPITRE 4 : OBLIGATION DECLARATIVE COMPLEMENTAIRE POUR LES ENTREPRISES QUI ENGAGENT PLUS DE 100 MILLIONS D'EUROS DE DEPENSES DE RECHERCHE	40
Section 1 : Obligation de produire un état des travaux de recherche en cours pour lesquels les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche bénéficient du CIR	41
Section 2 : Sanction en cas de manquement	42
CHAPITRE 5 : ENTREE EN VIGUEUR	45
Annexe 1 : Article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011	
Annexe 2 : Article 199 ter B du code général des impôts modifié par l'article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011	
Annexe 3 : Article 244 quater B du code général des impôts modifié par les articles 41 et 129 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011	
Annexe 4 : Définition des PME au sens du droit communautaire (Annexe I au règlement CE 800/2008 du 6 août 2008)	
Annexe 5 : Plafonds applicables aux dépenses externalisées	

NB : Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts (CGI) ou de ses annexes ; l'expression « crédit d'impôt recherche » est abrégée sous la forme « CIR ».

CHAPITRE 1 : AMENAGEMENTS DU DISPOSITIF DE REMBOURSEMENT IMMEDIAT DES CREANCES DE CREDIT D'IMPOT RECHERCHE

1. En application des dispositions du I de l'article 199 ter B, le CIR est imputé sur l'impôt sur les bénéfices dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte dans le calcul du crédit d'impôt ont été exposées.

Les entreprises peuvent utiliser les créances de CIR non imputées pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elles sont constatées et demander le remboursement de la fraction non utilisée à l'expiration de cette période.

2. Toutefois, le II du même article 199 ter B modifié prévoit que la créance de CIR est immédiatement remboursable lorsqu'elle est constatée par les entreprises suivantes :

- les entreprises nouvelles¹ répondant à certaines conditions ;
- les jeunes entreprises innovantes (JEI) mentionnées à l'article 44 sexies-0 A du CGI² ;
- les entreprises faisant l'objet d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire³ ;
- les PME au sens de la réglementation communautaire (mesure nouvelle prévue par l'article 41 de la loi de finances pour 2011).

Section 1 : Pérennisation du dispositif de remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les PME au sens de la réglementation communautaire

3. Le bénéfice du dispositif de remboursement immédiat de l'excédent de CIR sur l'impôt sur les bénéfices constaté mis en place en 2009 et 2010 pour l'ensemble des entreprises est pérennisé en faveur des PME au sens de la réglementation communautaire, pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2010.

Sous-section 1 : Entreprises bénéficiaires

4. Cette mesure concerne les entreprises qui satisfont à la définition de petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission européenne du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du Traité (Règlement général d'exemption par catégorie) et figurant en annexe 4 de la présente instruction.

5. Est ainsi considérée comme entreprise, au sens de ce règlement, toute entité, indépendamment de sa forme juridique, exerçant une activité économique. Sont notamment considérées comme telles les entités exerçant une activité artisanale ou d'autres activités exercées à titre individuel ou familial, les sociétés de personnes ou les associations qui exercent régulièrement une activité économique.

¹ Celles-ci peuvent demander le remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche constatées au titre de l'année de création et des quatre années suivantes (cf. DB 4 A-4131, n° 5 à 9 ; BOI 4 A-7-05 du 10 mars 2005, n° 60 à 64 ; 4 A-12-06 du 7 août 2006, n° 50 à 53 ; 4 A-1-09 du 9 janvier 2009, n° 9).

² Cf. BOI 4 A-9-04 du 21 octobre 2004, n° 53 ; 4 A-9-07 du 27 décembre 2007, n° 68 à 77 et 4 A-1-09 du 9 janvier 2009, n° 9.

³ Cf. BOI 4 A-4-04 du 28 mai 2004 et 4 A-1-09 du 9 janvier 2009, n° 9. Celles-ci peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures.

A. QUALITE DE PME COMMUNAUTAIRE

6. Elle découle du respect de deux critères cumulatifs :

- l'effectif salarié de l'entreprise doit être inférieur à 250 personnes ;
- le chiffre d'affaires annuel ne doit pas excéder 50 millions d'euros ou le total du bilan annuel ne doit pas excéder 43 millions d'euros.

7. Ces seuils s'apprécient selon des modalités différentes selon que les entreprises concernées sont considérées comme autonomes (entreprises totalement indépendantes), partenaires ou liées.

8. Une entreprise est qualifiée d'entreprise autonome si les conditions suivantes sont satisfaites :

- elle n'a pas de participation de 25 % ou plus dans une autre entreprise ;
- elle n'est pas détenue à 25 % ou plus par une entreprise ou un organisme public, seul(e) ou conjointement avec une ou plusieurs entreprises liées ou organismes publics⁴.

Une entreprise peut toutefois être qualifiée d'autonome lorsque le seuil de 25 % est atteint ou dépassé, lorsqu'on est en présence des catégories d'investisseurs suivants, et à la condition que ceux-ci ne soient pas, à titre individuel ou conjointement, liés au sens du point 3 de l'article 3 de l'annexe I au règlement communautaire précité avec l'entreprise concernée :

- sociétés publiques de participation, sociétés de capital-risque, personnes physiques ou groupes de personnes physiques ayant une activité régulière d'investissement en capital-risque qui investissent des fonds propres dans des entreprises non cotées en bourse, dès lors que le total de l'investissement dans une même entreprise n'excède pas 1 250 000 euros ;
- universités, centres de recherche et investisseurs institutionnels, y compris les fonds de développement régional ;
- autorités locales autonomes ayant un budget annuel inférieur à 10 millions d'euros et moins de 5 000 habitants.

9. Une entreprise est qualifiée d'entreprise partenaire avec une autre lorsque, notamment, l'une des deux entreprises possède dans l'autre une participation comprise entre 25 % et moins de 50 %.

10. Une entreprise est qualifiée d'entreprise liée avec une autre lorsque, notamment, l'une des deux entreprises détient la majorité des droits de vote dans l'autre ou bien exerce une influence dominante sur cette autre entreprise.

B. DETERMINATION DES DONNEES DE L'ENTREPRISE

11. Le calcul des données (effectifs, chiffres d'affaires et total de bilan) des entreprises s'effectue selon les modalités suivantes :

Entreprise autonome : les données s'appliquent uniquement sur la base des comptes de cette entreprise.

Entreprise partenaire : dans le cas d'une entreprise partenaire, il convient d'ajouter aux données propres de l'entreprise, une proportion des effectifs et des données financières de ses entreprises partenaires. Seules les données des entreprises partenaires situées immédiatement en amont ou en aval de l'entreprise concernée doivent être prises en compte. L'addition est proportionnelle au pourcentage de détention du capital ou des droits de vote. Le plus élevé de ces pourcentages s'applique.

Exemple : une entreprise A détient 33 % de B et 48 % de C ; D possède une participation de 25 % dans A ; E détient une participation de 35 % dans D.

Les données à prendre en compte par A sont : 100 % de A + 33 % de B + 48 % de C + 25% de D.

Entreprise liée : dans le cas d'une entreprise liée, il convient d'ajouter aux données propres de l'entreprise, l'intégralité des données des entreprises liées directement ou indirectement pour déterminer si les critères financiers et d'effectifs sont respectés.

⁴ En principe, en vertu de l'article 3 (point 4) de l'annexe I au règlement précité, une entreprise ne peut être considérée comme une PME si 25 % au moins de son capital ou de ses droits de vote est détenu, directement ou indirectement, par un ou plusieurs organismes publics ou collectivités publiques, seules ou conjointement.

Exemple : une entreprise A détient 55 % de B et 65 % de C ; D possède une participation de 55 % dans A ; E détient une participation de 100 % dans D.

Les données à prendre en compte par A sont : 100 % de A +100 % de B +100 % de C + 100% de D+ 100% de E.

C. DATE D'APPRECIATION DES DONNEES

12. Les seuils retenus pour le calcul de l'effectif, le chiffre d'affaires ou le total de bilan sont ceux afférents au dernier exercice clôturé au jour de la demande de remboursement de la créance de CIR et sont calculés sur une base de 12 mois.

Lorsqu'une entreprise, à la date de clôture du bilan, dépasse le seuil de l'effectif ou les seuils financiers énoncés ci-avant, cette circonstance ne lui fait perdre la qualité de PME que si elle se reproduit au titre de deux exercices consécutifs.

Sous-section 2 : Portée de la mesure

13. Dans le cadre du plan de relance de l'économie, la loi de finances rectificative pour 2008 avait prévu, à titre temporaire en faveur de l'ensemble des entreprises, un remboursement immédiat pour les créances de CIR constatées au titre des années 2005 à 2008.

La loi de finances pour 2010 a prorogé d'un an ce dispositif, s'agissant des créances calculées au titre de l'année 2009.

Par ailleurs, pour les créances de crédit d'impôt correspondant aux dépenses de recherche des années 2008 et 2009, un dispositif de remboursement « accéléré » des créances de crédit d'impôt était également prévu⁵ : celui-ci permettait aux entreprises d'obtenir par anticipation, dès le début de l'année 2009 (pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2008) ou 2010 (pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2009), le remboursement d'une estimation de l'excédent du CIR calculé au titre de l'année concernée, par différence avec l'impôt dû estimé au titre de cette même année.

14. L'article 41 de la loi de finances pour 2011 a prévu que les entreprises qui répondent à la définition de la PME au sens indiqué ci-avant pourront continuer à obtenir le remboursement immédiat de l'excédent de CIR constaté et non imputé sur l'impôt dû, s'agissant des crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2010.

A titre d'exemple, une créance de CIR relative aux dépenses exposées au titre de l'année N constatée par une société passible de l'impôt sur les sociétés qualifiée de PME au sens de la réglementation communautaire et des commentaires qui précèdent est immédiatement remboursable en N+1 après liquidation de l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 1668 et mention de cette créance restituable sur le relevé de solde n° 2572⁶.

Pour les entreprises ne bénéficiant pas du dispositif de remboursement immédiat, l'excédent de CIR non imputé sur le montant de l'impôt dû constituera une créance sur l'Etat d'égal montant qui pourra être utilisée pour le paiement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû au titre des trois années suivantes, puis remboursée à l'expiration de cette période. Il s'agit d'un retour à la situation de droit commun qui prévalait avant l'entrée en vigueur des mesures du plan de relance de l'économie.

Section 2 : Précision relative aux PME de croissance

15. Le dispositif de réduction d'impôt prévue à l'article 220 decies en faveur des « PME de croissance » était applicable pour les exercices ouverts entre le 1^{er} janvier 2006 et le 1^{er} janvier 2009 et ces entreprises pouvaient bénéficier du remboursement immédiat de leurs créances de CIR, à condition que celles-ci soient constatées au titre d'années au cours desquelles elles bénéficiaient de la réduction d'impôt.

Ce dispositif n'ayant pas été prorogé, il n'est plus fait référence à ces entreprises à l'article 199 ter B puisqu'il n'y a plus lieu de prévoir l'application du remboursement immédiat pour ces entreprises.

⁵ Le dispositif de remboursement immédiat et accéléré des créances de CIR a été commenté dans l'instruction 4 A-1-09 du 9 janvier 2009.

⁶ Cf. BOI 4 A-1-09 n° 16.

Section 3 : Aménagement relatif aux créances de crédit d'impôt des entreprises faisant l'objet d'une procédure collective

16. Les entreprises faisant l'objet d'une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire peuvent, à compter de la date du jugement d'ouverture d'une de ces procédures, demander le remboursement immédiat de leur créance non utilisée.

La déduction d'intérêts⁷ sur le montant des créances de crédits d'impôt restituées à ces entreprises en difficulté prévue dans le dispositif antérieur est supprimée par l'article 41 de la loi de finances pour 2011.

Par conséquent, pour ces entreprises, le montant de la créance susceptible de faire l'objet d'un remboursement immédiat n'est plus diminué d'un intérêt appliqué à la fraction de la créance non utilisée au moment de la demande, afin d'assurer un traitement similaire pour toutes les entreprises pouvant bénéficier du remboursement immédiat.

Section 4 : Pièces justificatives à produire par les entreprises créées depuis moins de deux ans

17. Aux termes du dernier alinéa du II de l'article 199 ter B, les entreprises créées depuis moins de deux ans qui sollicitent le remboursement immédiat de la créance de CIR doivent désormais présenter à l'appui de leur demande les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche.

A. ENTREPRISES CONCERNEES

18. Les entreprises concernées par cette nouvelle mesure sont les entreprises créées depuis moins de deux ans à la date d'introduction de la demande de remboursement immédiat de leur créance de CIR et qui peuvent bénéficier de cette prérogative : entreprises nouvelles, JEI, entreprises faisant l'objet d'une procédure collective, PME au sens du droit communautaire.

Pour apprécier si l'entreprise est soumise à cette obligation, il convient de prendre en compte la date de début d'activité figurant sur la déclaration d'existence souscrite par cette dernière auprès du centre de formalité des entreprises, en application de l'article 286.

B. PIECES A PRODUIRE

19. Les entreprises créées depuis moins de deux ans doivent désormais présenter spontanément à l'appui de leur demande de remboursement immédiat de créances de CIR des pièces permettant d'établir la réalité de l'activité de recherche qu'elles exercent.

Elles peuvent ainsi joindre à leur demande de remboursement de créance de CIR, des documents tels que contrats, factures, déclaration DADS et feuilles de paie délivrées aux chercheurs et techniciens ou tout autre moyen de preuve.

Il n'est, toutefois, pas exigé que l'entreprise produise l'ensemble des justificatifs relatifs aux différentes catégories de dépenses éligibles au crédit d'impôt.

En revanche, les demandes de restitution de crédit d'impôt ayant le caractère de réclamation « contentieuse », l'administration des finances publiques est fondée à demander toutes pièces justificatives complémentaires aux entreprises avant remboursement des créances de CIR.

⁷ Cf. BOI 4 A-4-04 n°s 28 et s.

CHAPITRE 2 : AMENAGEMENTS APPORTES A L'ASSIETTE DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE

20. Les catégories de dépenses concernées par les modifications introduites par l'article 41 de la loi de finances pour 2011 sont les frais de fonctionnement exposés au titre des activités de recherche, les dépenses de recherche confiées à des organismes de recherche ou experts privés agréés et les rémunérations allouées à des tiers au titre de prestations de conseil pour l'obtention du CIR.

Ces aménagements sont applicables aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2011.

Section 1 : Modification des modalités de calcul du forfait relatif aux frais de fonctionnement

A. RAPPEL DU DISPOSITIF ACTUEL

21. Le montant des dépenses de fonctionnement éligibles au crédit d'impôt est fixé forfaitairement à 75 % du montant :

- des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche affectés directement et exclusivement aux opérations de recherche⁸ ;

- et des rémunérations supplémentaires et justes prix mentionnés aux 1 et 2 de l'article L 611-7 du code de la propriété intellectuelle, au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche⁹.

Ce montant est porté à 200 % des dépenses de personnel se rapportant aux jeunes docteurs pendant les 24 premiers mois suivant leur premier recrutement à la condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente¹⁰.

B. NOUVEAU DISPOSITIF APPLICABLE

22. En application du c du II de l'article 244 quater B modifié, le forfait de calcul des frais de fonctionnement relatif aux opérations de recherche est désormais évalué forfaitairement à la somme de :

- 75 % des dotations aux amortissements des immobilisations affectées directement aux activités de recherche¹¹ et,

- 50% des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche et des rémunérations supplémentaires et justes prix allouées aux salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche.

23. Le montant des frais de fonctionnement égal à 200 % des dépenses de personnel relatives aux jeunes docteurs au titre des 24 premiers mois suivant leur premier recrutement n'est pas modifié. En revanche, au delà de cette période, les dépenses de fonctionnement relatives aux dépenses de personnel des jeunes docteurs sont calculées au taux de 50 %.

24. Pour les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir, le montant des autres dépenses de fonctionnement reste fixé à 75% des dépenses de personnel mentionnées au 1° du h du II de l'article 244 quater B (cf. 3° du même h).

Exemple :

Une entreprise a exposé en N les dépenses de recherche suivantes relatives aux immobilisations et au personnel affectés aux opérations de recherche :

⁸ Cf. CGI, art. 244 quater B-II-b et c ; ann III, art. 49 septies I-b ; DB 4 A 4113 et 4121 n°s 18 à 33 ; rescrits n° 2009/53 (FE), n° 2010/06 (FE) et 2010/59 (FE).

⁹ CGI, art. 244 quater B-II-b bis, issu de l'article 87 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009, et c.

¹⁰ CGI, art. 244 quater B-II-b (2eme phrase) et c (3°) ; BOI 4 A-12-06, n° 4 à 15 et 4 A-10-08, n° 10 à 16.

¹¹ CGI, art. 244 quater B-II-a, DB 4 A 4121 n°s 12 à 17.

Dépenses de recherche exposées	Montant des dépenses éligibles au crédit d'impôt	Frais de fonctionnement à prendre en compte dans l'assiette de calcul du crédit d'impôt
Dotations aux amortissements des immobilisations affectées à la recherche	200.000 €	200.000 x 75 % = 150.000 €
Dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche	500.000 €	500.000 € x 50 % = 250.000 €
Rémunérations et justes prix au profit des salariés inventeurs	30.000 €	30 000 € x 50 % = 15.000 €
Dépenses de personnel relatives à des jeunes docteurs (premiers recrutements en tant que jeunes docteurs en janvier N-1)	120.000 € x 2 = 240.000 € (dépenses prises en compte pour le double de leur montant)	120 000 € ¹² x 200 % = 240 000 €
Total	970 000 €	655 000 €

Section 2 : Plafonnement des dépenses confiées à des organismes de recherche ou experts privés agréés

A. RAPPEL DU DISPOSITIF ACTUEL

25. En application du d bis du II de l'article 244 quater B¹³, les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche confiées par une entreprise à des organismes de recherche privés agréés par le ministère chargé de la recherche ou à des experts scientifiques ou techniques privés agréés dans les mêmes conditions sont éligibles au CIR.

Pour les organismes implantés dans un autre État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, l'agrément susmentionné peut être délivré par le ministre français chargé de la recherche ou, lorsqu'il existe un dispositif similaire dans le pays d'implantation de l'organisme auquel sont confiées les opérations de recherche, par l'entité compétente pour délivrer l'agrément équivalent à celui du crédit impôt recherche français.

26. En outre, en application du d ter du II de l'article 244 quater B, le montant des dépenses éligibles à ce titre est plafonné pour l'entreprise donneuse d'ordre à :

- 2 millions d'euros par an, s'il existe un lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et ces organismes. Un lien de dépendance est réputé exister entre deux entreprises, soit lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision, soit lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre sous le contrôle d'une même tierce entreprise ;

- 10 millions d'euros dans le cas contraire.

27. Il est précisé que ces plafonds sont communs et également applicables aux dépenses de recherche confiées à des organismes mentionnés au d du II de l'article 244 quater B (organismes de recherche publics, établissements d'enseignement supérieur ou assimilés) qui sont prises en compte pour le double de leur montant. Ce plafond est en outre majoré de 2 millions d'euros (soit un plafond maximum de 12 millions d'euros) à raison des dépenses correspondant aux opérations confiées à ces derniers organismes.

28. Pour des précisions sur le dispositif de prise en compte des dépenses externalisées auprès des organismes, mentionnés au d du II de l'article 244 quater B, il convient de se reporter aux paragraphes n° 54 à 59 de l'instruction 4 A-7-05 du 10 mars 2005, n° 16 à 31 de l'instruction 4 A-12-06 du 7 août 2006, n° 17 à 19 de l'instruction 4 A-10-08 du 26 décembre 2008 et aux instructions 4 A-15-09 du 21 octobre 2009 et 4 A-2-11 du 5 mai 2011.

¹² Cf. BOI 4A-12-06 n°11 : le taux forfaitaire de 200 % s'applique au montant des dépenses de personnel réellement engagées et non au double de leur montant.

¹³ Cf. DB. 4A 4121, n°34 et 35 ; BOI 4 A-12-06 n°16 à 28 ; BOI 4 A-10-08 n° 20 et 21.

B. NOUVEAU DISPOSITIF APPLICABLE

29. Le d bis du II de l'article 244 quater B modifié par l'article 41 de la loi de finances pour 2011 prévoit un nouveau plafond applicable aux dépenses confiées à des organismes de recherche ou experts scientifiques ou techniques privés agréés.

Ces dépenses sont désormais retenues dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt déterminé avant application des plafonds précités prévus au d ter du II de l'article 244 quater B du CGI.

30. En revanche, cette nouvelle limite ne s'applique pas aux opérations de recherche confiées à des organismes de recherche publics, établissements d'enseignement supérieur ou assimilés (notamment, fondations de coopération scientifique, fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées ou associations et sociétés juridiquement liées à un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur) mentionnés au d du II de l'article 244 quater B.

31. Cette nouvelle limite implique en pratique que l'entreprise donneuse d'ordre réalise au minimum un quart des dépenses de recherche en interne ou qu'elle en confie la réalisation dans cette même proportion à des organismes de recherche publics, établissements d'enseignement supérieur ou assimilés mentionnés au d du II de l'article 244 quater B.

Exemples

1. Soit une entreprise A qui a réalisé au titre de l'exercice clos le 31 décembre N des dépenses de recherche en interne éligibles au crédit d'impôt pour un montant de 800 000 €. Elle a également confié des travaux de recherche pour un montant de 3 000 000 € à un organisme de recherche privé agréé par le ministère chargé de la recherche. Il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre les deux entités.

► Première limite applicable : Les dépenses de recherche externalisées sont éligibles dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt, soit un plafond de 2 400 000 € (800 000 € x 3).

Le montant éligible des dépenses de sous-traitance confiées à un organisme de recherche privé agréé est donc limité à 2 400 000 €.

► Application du plafond prévu au d ter du II de l'article 244 quater B : Faute de lien de dépendance entre les deux entités, le plafond applicable est de 10 millions d'euros.

En conséquence, le montant des dépenses de recherche externalisées éligibles au crédit d'impôt au titre de l'exercice N est égal à 2 400 000 €.

2. Soit une société B qui a réalisé au titre de l'exercice clos le 31 décembre N des dépenses de recherche en interne éligibles au crédit d'impôt pour un montant de 800 000 €. Elle a également confié des travaux de recherche :

- pour un montant de 3 000 000 € à une filiale dont elle détient 80 % du capital et qui est agréée par le ministère chargé de la recherche ;

- à une entreprise indépendante agréée par ce même ministère pour un montant de 7 000 000 € ;

- ainsi qu'à un établissement public de coopération scientifique pour 1 000 000 € (il n'existe pas de lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre cette entité et l'entreprise donneuse d'ordre).

	Dépenses de recherche réalisées par l'entreprise	Dépenses de recherche externalisées à un organisme de recherche privé agréé		Dépenses de recherche externalisées à un organisme de recherche public	Total
		Filiale agréée (lien de dépendance)	Entreprise indépendante agréée (sans lien de dépendance)		
Dépenses de recherche réalisées par l'entreprise	800 000 €				
Dépenses de recherche externalisées		3 000 000 €	7 000 000 €	1 000 000 €	11 000 000 €
Première limite applicable (cf. 2eme alinéa du d bis du II de l'article 244 quater B) = (800 000 € + 2 000 000 €*) x 3		8 400 000 €			8 400 000 €
Dépenses sous-traitées prises en compte dans la base de calcul avant plafonnement		8 400 000 €		2 000 000* €	10 400 000 €
Dépenses sous-traitées prises en compte dans la base de calcul après plafonnement prévu au d ter du II de l'article 244 quater B du CGI (2, 10 ou 12 M € selon le cas)		2 000 000 €	6 400 000 €	2 000 000 €	10 400 000 €

► **Première limite applicable** : Les dépenses de recherche externalisées et confiées à des organismes privés agréés sont éligibles dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt, soit un plafond de 8 400 000 € [(800 000 € + 2 000 000* €) x 3].

* Les dépenses correspondant aux opérations de recherche confiées à l'établissement public de coopération scientifique sont prises en compte pour le double de leur montant (4° du d du II de l'article 244 quater B du CGI).

► **Autres plafonds à appliquer** :

- Pour la filiale agréée par le ministre de la recherche : 2 millions d'euros en raison des liens de dépendance avec l'entreprise donneuse d'ordre ;

- Pour l'entreprise indépendante agréée par le ministre de la recherche : 10 millions d'euros, mais la première limite susmentionnée de 8 400 000 € est applicable. En outre, il convient de préciser que le plafond de 2 millions d'euros indiqué ci-avant est inclus dans le plafond global de 10 millions d'euros (cf. BOI 4 A-12- 06 du 7 août 2006, n°s 26 et 27).

- Pour l'établissement public de coopération scientifique : 12 millions d'euros (le plafond de 10 millions d'euros susmentionné est majoré de 2 millions d'euros pour les opérations confiées à de tels organismes en application du 4° du d et du deuxième alinéa du d ter du II de l'article 244 quater B).

- Le plafond global des dépenses externalisées à prendre en compte pour l'entreprise donneuse d'ordre est donc de 12 millions d'euros.

► **En conclusion**, compte tenu de l'application combinée des deux plafonds indiqués ci-avant, le montant des dépenses externalisées éligibles au CIR de l'entreprise donneuse d'ordre est égal à 10 400 000 €.

Un tableau récapitulatif présentant les différents plafonds applicables s'agissant des dépenses de recherche externalisées est joint en annexe 5.

Section 3 : Déduction totale ou partielle de l'assiette du crédit d'impôt recherche des dépenses exposées par les entreprises au titre de prestations de conseil pour l'obtention de ce crédit d'impôt

32. En application du III de l'article 244 quater B, les entreprises doivent désormais déduire de l'assiette du CIR le montant des dépenses exposées auprès de tiers au titre de prestations de conseil pour l'octroi du bénéfice du crédit d'impôt, totalement ou partiellement selon les cas.

Le montant des dépenses à déduire de l'assiette de calcul du crédit d'impôt est ainsi déterminé :

- montant total des rémunérations allouées en contrepartie de ces prestations fixé proportionnellement au montant du crédit d'impôt obtenu par l'entreprise ;

- montant des dépenses exposées autres que les rémunérations proportionnelles mentionnées ci-avant qui excède le plus élevé des deux montants suivants :

- 15 000 € hors taxes ;
- ou 5% du total hors taxes des dépenses de recherche éligibles minoré des subventions publiques reçues en application du même III de l'article 244 quater B.

Ce dispositif s'applique à l'ensemble des prestations de conseil réalisées relatives au CIR, quelle que soit la qualité du prestataire : conseils spécialisés en recherche ou innovation, avocats ou experts-comptables, etc.

Précision :

Le montant des prestations de conseil doit être porté en déduction de l'assiette du CIR de l'année au titre de laquelle ces prestations sont déduites du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions du droit commun.

En pratique, le montant des rémunérations fixées proportionnellement est déduit au titre de l'année N+1, l'obtention du crédit d'impôt en N+1 déclenchant la facturation du conseil. Bien entendu, si le montant des dépenses est déterminé à la fin de l'année N et donc déduit du résultat relatif à cette même année, le montant des honoraires vient en diminution de l'assiette du crédit d'impôt calculé au titre de l'année N.

Exemples :

Au cours de l'année civile N, une PME telle que définie ci-avant passible de l'impôt sur les sociétés (IS) qui clôture son exercice comptable au 31 décembre expose des dépenses de recherche dans le cadre d'un nouveau programme de recherche pour un montant de 400 000 € après déduction des subventions publiques reçues. Le montant du CIR potentiel s'élève à 120 000 € (taux applicable : 30 %).

En N+1, elle a engagé 600 000 € de dépenses éligibles et n'a pas perçu de subventions publiques, soit un CIR potentiel de 180 000 € calculé au taux de 30 %.

1^{ère} hypothèse : Rémunération fixée proportionnellement

La PME a eu recours en N et N+1 aux services d'un cabinet de conseil en innovation pour déterminer si ce nouveau programme était éligible au crédit d'impôt. A la suite de l'examen de son dossier, le cabinet a confirmé l'éligibilité de ses travaux de recherche et établi à ce titre une déclaration de CIR pour l'année N d'un montant de 120 000 € que la société a déposé en N+1 avec le relevé de solde de l'IS. Elle a demandé le remboursement immédiat de la créance de CIR correspondante non imputée sur l'IS dû auprès des services fiscaux et l'a obtenu. Le cabinet lui a facturé à ce titre courant N+1 un montant d'honoraires de 30 000 € hors taxes qui était conditionné à l'obtention du crédit d'impôt recherche au titre de l'année N et fixé à 25 % du CIR obtenu.

Les honoraires fixés proportionnellement au CIR devront donc être déduits de l'assiette du CIR calculé au titre de l'année N+1 :

- Assiette du CIR avant déduction du montant des honoraires : 600 000 €
- Assiette du CIR après déduction des honoraires : 600 000 € - 30 000 € = 570 000 €
- Montant du CIR au titre de l'année N+1 : 171 000 € (570 000 € x 30 %)

Si l'entreprise est en mesure de déterminer le montant des honoraires du cabinet de conseil en innovation au titre de l'année N pour l'obtention du CIR calculé au titre de l'année N, elle déduira ce montant de l'assiette du CIR au titre de cette même année.

2^{ème} hypothèse : Rémunération autre que proportionnelle

La PME a eu recours en N aux services d'une société d'avocats qui a présenté une demande de rescrit auprès de l'administration fiscale concernant l'éligibilité de certaines dépenses exposées pour la réalisation du programme de recherche. Une facture lui a été adressée à ce titre en fin d'année N pour un montant de 30 000 € hors taxes (rémunération fixée en fonction du temps de travail nécessité par le traitement du dossier).

Montant à déduire de l'assiette des dépenses de recherche éligibles au CIR calculé au titre de l'année N :

- $400\,000\text{ €} \times 5\% = 20\,000\text{ €}$ (ce montant est le plus élevé, car supérieur à 15 000 € H.T.)

- montant à déduire : $30\,000\text{ €} - 20\,000\text{ €} = 10\,000\text{ €}$

Assiette du CIR : $400\,000\text{ €} - 10\,000\text{ €} = 390\,000\text{ €}$

Montant du CIR calculé au titre de l'année N : $117\,000\text{ €}$ ($390\,000\text{ €} \times 30\%$)

3^{ème} hypothèse : Rémunération mixte

Des prestations de conseil ont été facturées en N à l'entreprise par une société de conseil en recherche et en innovation selon les modalités suivantes :

- une rémunération proportionnelle et conditionnelle à l'obtention du CIR de l'année N-1 pour un montant de 50 000 € hors taxes au titre de son précédent programme de recherche ;

- et un forfait de 18 000 € hors taxes pour une prestation complémentaire liée au CIR de l'année N.

Les honoraires fixés proportionnellement au CIR devront être déduits comme suit de l'assiette de calcul du crédit d'impôt :

$400\,000\text{ €} - 50\,000\text{ €} = 350\,000\text{ €}$

Les honoraires dont le montant est forfaitaire (18 000 €) n'ont, en revanche, pas à être déduits de l'assiette de calcul du crédit d'impôt, puisque leur montant est inférieur à 20 000 € ($400\,000\text{ €} \times 5\% = 20\,000\text{ €}$, ce montant est le plus élevé car supérieur à 15 000 € H.T.).

CIR calculé au titre de l'année N : $350\,000 \times 30\% = 105\,000\text{ €}$.

CHAPITRE 3 : NOUVELLES MODALITES DE CALCUL DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE

33. L'article 41 de la loi de finances pour 2011 prévoit un abaissement des taux majorés de CIR applicables au titre des deux premières années dont le bénéfice est en outre encadré par des conditions supplémentaires.

Section 1 : Rappel du dispositif actuel

34. En application du I de l'article 244 quater B du CGI, le taux du CIR est de 30 % pour la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros et de 5 % pour la fraction des dépenses de recherche supérieure à ce montant.

Le taux de 30 % est porté à 50 % et 40 % au titre respectivement de la première année et de la deuxième année d'une première participation au dispositif ou suite à l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du CIR et à condition qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années¹⁴.

¹⁴ Cf. BOI 4 A-10-08 du 26 décembre 2008, n^{os} 25 à 32 et rescrit n^o 2009/55 (FE).

Section 2 : Nouveau dispositif applicable

A. ABAISSEMENT DES TAUX MAJORES APPLICABLES AU TITRE DES DEUX PREMIERES ANNEES

Les taux majorés fixés à 50 % et 40 % sont abaissés respectivement à 40 % et 35 % au titre de la première année et de la deuxième année d'une première participation au dispositif ou à la suite de l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du CIR.

B. CONDITIONS SUPPLEMENTAIRES NECESSAIRES POUR LE BENEFICE DE CES TAUX MAJORES

35. Le dispositif anti-abus antérieurement prévu relatif à la condition d'absence de lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 avec une autre entreprise ayant bénéficié du CIR au titre des cinq dernières années est ainsi complété :

36. Le capital de la société ne doit, en outre, pas être détenu à 25 % au moins par un associé détenant ou ayant détenu au cours des cinq dernières années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

37. Par ailleurs, s'agissant des entreprises individuelles, l'exploitant de l'entreprise :

- ne doit pas avoir bénéficié du crédit d'impôt au cours des cinq dernières années dans le cadre de l'exploitation d'une autre entreprise individuelle n'ayant plus d'activité effective ;

- et ne doit pas détenir ou avoir détenu au cours de la même période de cinq années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

38. Ainsi, à titre d'illustration, une société peut bénéficier du CIR au taux de 40 % au titre de l'année N sous les conditions cumulatives suivantes :

- elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;

- au 31 décembre N, elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;

- au 31 décembre N, son capital n'est pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant en N ou ayant détenu pendant les années N-5 à N-1 au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au titre de la période N-1 à N-5.

La société peut également bénéficier du CIR au taux de 35 % au titre de l'année N+1 sous les conditions cumulatives suivantes :

- elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'aucune des mêmes années N-1 à N-5 ;

- au 31 décembre N+1, elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;

- au 31 décembre N+1, son capital n'est pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant en N+1 ou ayant détenu pendant les années N à N-4 au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au titre de la période N à N-4.

39. S'agissant des entreprises qui ont bénéficié du taux majoré de 50 % antérieurement applicable au titre des dépenses de recherche réalisées en 2010, il est précisé que c'est le nouveau taux majoré de 35 % qui s'appliquera au titre de la deuxième année (CIR calculé au titre des dépenses de recherche exposées en 2011), si bien entendu les conditions exposées au 2^{ème} alinéa et aux 1^o, 2^o et 3^o du I de l'article 244 quater B précitées sont remplies au titre de cette même année.

Exemple 1 :

Soit deux sociétés A et B qui n'ont pas de lien de dépendance avec une autre entreprise au 31 décembre 2011 et au 31 décembre 2012 et n'ont pas bénéficié du CIR au titre des années 2006 à 2010. Un associé personne physique détenant 30 % du capital de la société B (aux 31 décembre 2011 et 31 décembre 2012) détient par ailleurs depuis 2004, 25 % du capital d'une société C qui a bénéficié du CIR au titre de 2007 et 2008. Cette société C exerce toujours actuellement son activité de fabrication de composants électroniques. Les autres associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B n'ont pas été associés d'autres entreprises ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Ces sociétés ont exposé les montants suivants de dépenses éligibles au CIR :

A : 80 millions d'euros au titre de 2011 et 40 millions d'euros au titre de 2012.

B : 120 millions d'euros au titre de 2011 et 60 millions d'euros au titre de 2012.

Par hypothèse, aucune subvention ni avance remboursable n'a été versée à ces sociétés.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2011, les sociétés A et B pourront appliquer le taux majoré de 40 % pour le calcul de leur CIR car elles n'ont pas bénéficié de ce crédit d'impôt au titre d'une des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 et par ailleurs au 31 décembre 2011, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une autre entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'une quelconque de ces mêmes années. Enfin, la société C, qui a bénéficié du CIR au titre de 2007 et 2008, dont le capital est détenu à hauteur de 25 % par un associé détenant également 30 % du capital de la société B au 31 décembre 2011 exerce toujours son activité depuis 2004. Les autres associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B au 31 décembre 2011 n'ont pas été associés d'autres entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2012, les sociétés A et B pourront calculer leur CIR au taux majoré de 35 % car elles n'ont bénéficié du CIR au titre d'aucune des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 et par ailleurs au 31 décembre 2012, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'une quelconque de ces années. La société C, qui a bénéficié du CIR en 2007 et 2008, dont le capital est détenu à hauteur de 25 % par un associé détenant également 30 % du capital de la société B au 31 décembre 2012 exerce toujours son activité depuis 2004. Les autres associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B au 31 décembre 2012 n'ont pas été associés d'autres entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

		2011		2012	
		A	B	A	B
Montant des dépenses exposées en millions d'euros		80	120	40	60
	Taux de 40 %	32	40*		
	Taux de 35 %			14	21
CIR	Taux de 30 %				
	Taux de 5 %		1**		
	total	32	41	14	21

* 100 M€ X 40 % = 40 M€ (plafond)

** 20 M€ X 5 % = 1 M€

Exemple 2 :

Soit deux sociétés A et B qui n'ont pas de lien de dépendance avec une autre entreprise au 31 décembre 2011 et au 31 décembre 2012 et n'ont pas bénéficié du CIR au titre des années 2006 à 2010. Un associé personne physique détient, depuis le 1^{er} juin 2012, 40 % du capital de la société A et celui-ci a détenu, au cours des années 2008 et 2009, 25 % du capital d'une société C qui a bénéficié du CIR au titre de 2007. Les autres associés détenant au minimum 25 % du capital des sociétés A et B n'ont pas été associés d'autres entreprises ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Les sociétés A et B ont exposé les montants suivants de dépenses éligibles au CIR :

A : 160 millions d'euros au titre de 2011 et 40 millions d'euros au titre de 2012.

B : 60 millions d'euros au titre de 2011 et 120 millions d'euros au titre de 2012.

Par hypothèse, aucune subvention ni avance remboursable n'a été versée à ces sociétés.

La société C a fait l'objet d'une liquidation judiciaire en 2009 et n'exerce plus d'activité depuis lors.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2011, les sociétés A et B pourront appliquer le taux majoré de 40 % pour le calcul du CIR car elles n'ont pas bénéficié de ce crédit d'impôt au titre d'une des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 et par ailleurs au 31 décembre 2011, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une autre entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'une de ces mêmes années. Enfin, les associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B au 31 décembre 2011 n'ont pas été associés d'entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2012, la société A ne pourra pas bénéficier du taux majoré de 35 %. En effet, un nouvel associé possédant au 31 décembre 2012 plus de 25 % de son capital a détenu par ailleurs, en 2008 et 2009, 30 % du capital d'une société C qui a bénéficié du CIR au titre de 2007, cette dernière n'exerçant plus d'activité depuis 2009.

La société B pourra bénéficier en revanche du taux majoré de 35 % car elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'une des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010. Par ailleurs au 31 décembre 2012, elle n'a aucun lien de dépendance avec une autre société ayant bénéficié du CIR au titre d'une de ces années, de même que ses associés détenant au minimum 25 % du capital n'ont pas été associés d'entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

		2011		2012	
		A	B	A	B
Montant des dépenses exposées en millions d'euros		160	60	40	120
	Taux de 40 %	40*	24		
	Taux de 35 %				35***
CIR	Taux de 30 %			12	
	Taux de 5 %	3**			1****
	Total CIR	43	24	12	36

* 100 M€ X 40 % = 40 M€ (plafond)

** 60 M€ X 5 % = 3 M€

*** 100 M€ X 35 % = 35 M€ (plafond)

**** 20 M€ X 5 % = 1 M€

CHAPITRE 4 : OBLIGATION DECLARATIVE COMPLEMENTAIRE POUR LES ENTREPRISES QUI ENGAGENT PLUS DE 100 MILLIONS D'EUROS DE DEPENSES DE RECHERCHE

40. L'article 41 de la loi de finances pour 2011 prévoit une nouvelle obligation déclarative pour les grandes entreprises désormais tenues de produire un état décrivant leurs travaux de recherche en cours et pour lesquels elles bénéficient du CIR. Les manquements à cette obligation sont sanctionnés par une amende fiscale.

Section 1 : Obligation de produire un état des travaux de recherche en cours pour lesquels les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche bénéficient du CIR

41. Les entreprises dont le montant des dépenses de recherche exposées et éligibles au crédit d'impôt au sens du II de l'article 244 quater B est supérieur à 100 millions d'euros doivent désormais transmettre à l'administration des finances publiques des informations précises sur leurs travaux de recherche en cours et pour lesquels elles bénéficient du CIR.

Le seuil de 100 millions d'euros de dépenses de recherche éligibles est déterminé avant les déductions à opérer de l'assiette de calcul du crédit d'impôt en application du III de l'article 244 quater B (notamment subventions publiques éventuellement reçues par l'entreprise ou dépenses exposées auprès de tiers au titre de prestations de conseil pour l'octroi du bénéfice du crédit d'impôt).

Celles-ci devront ainsi produire un état, annexé à la déclaration spéciale 2069 A souscrite au titre des opérations de recherche réalisées au titre de l'année précédente, décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours et pour lesquels elles bénéficient du CIR, l'état d'avancement de leurs programmes, les moyens humains et matériels mis en oeuvre, directs ou indirects, et leur localisation.

Ainsi, lors du dépôt de la déclaration n° 2069 A souscrite en N au titre des dépenses de recherche réalisées en N-1, les entreprises qui ont exposées en N-1 des dépenses éligibles pour un montant supérieur à 100 millions d'euros devront annexer un état relatif à leurs travaux de recherche en cours en N et pour lesquels elles ont demandé le bénéfice du CIR au titre de l'année N-1.

L'établissement d'une annexe à la déclaration n° 2069 A est prévu afin de permettre aux entreprises de procéder aux descriptions requises.

Section 2 : Sanction en cas de manquement

42. L'absence de dépôt de l'état susmentionné dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration 2069 A est sanctionné par une amende fiscale de 1 500 € prévue au deuxième alinéa du 1 de l'article 1729 B.

43. Par ailleurs, les omissions ou inexactitudes constatées entraînent une amende de 15 € par omission ou inexactitude sans que le total puisse être inférieur à 60 € ni supérieur à 10 000 €, selon le 2 du même article.

44. Toutefois, l'amende n'est pas applicable, en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque l'intéressé a réparé l'infraction, soit spontanément, soit dans les trente jours suivant une demande de l'administration (3 de l'article 1729 B).

CHAPITRE 5 : ENTREE EN VIGUEUR

45. Les modifications prévues à l'article 41 de la loi de finances pour 2011 s'appliquent :

- aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2010, s'agissant des nouvelles dispositions relatives au remboursement immédiat des créances de CIR (chapitre 1 de la présente instruction) ;

- aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2011, s'agissant des nouvelles dispositions relatives à l'assiette et aux modalités de calcul du crédit d'impôt ainsi qu'aux obligations déclaratives y afférentes (chapitres 2, 3 et 4 de la présente instruction).

DB liée : 4 A 41.

BOI cités : 4 A-4-04, 4 A-9-04, 4 A-7-05, 4 A-12-06, 4 A-9-07, 4 A-10-08, 4 A-1-09, 4 A-15-09 et 4 A-2-11.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe 1

Article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011

I. — L'article 199 ter B du même code est ainsi modifié :

A. — Le I est ainsi rédigé :

« I. — Le crédit d'impôt pour dépenses de recherche défini à l'article 244 quater B est imputé sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été exposées. L'excédent de crédit d'impôt constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'Etat d'égal montant. Cette créance est utilisée pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période.

« La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et conditions prévus par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier.

« En cas de fusion ou d'opération assimilée intervenant au cours de la période mentionnée à la dernière phrase du premier alinéa du présent I, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la société apporteuse est transférée à la société bénéficiaire de l'apport.

« La fraction du crédit d'impôt recherche correspondant aux parts des personnes physiques autres que celles mentionnées au I de l'article 151 nonies n'est ni imputable ni restituable. »

B. — Le II est ainsi rétabli :

« II. — La créance mentionnée au premier alinéa du I est immédiatement remboursable lorsqu'elle est constatée par l'une des entreprises suivantes :

« 1° Les entreprises, autres que celles mentionnées au III de l'article 44 sexies, créées à compter du 1^{er} janvier 2004 et dont le capital est entièrement libéré et détenu de manière continue à 50 % au moins :

« a) Par des personnes physiques ;

« b) Ou par une société dont le capital est détenu pour 50 % au moins par des personnes physiques ;

« c) Ou par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional, des sociétés financières d'innovation ou des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre les entreprises et ces dernières sociétés ou ces fonds.

« Ces entreprises peuvent demander le remboursement immédiat de la créance constatée au titre de l'année de création. Il en est de même pour les créances constatées au titre des quatre années suivantes ;

« 2° Les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires. Ces entreprises peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures ;

« 3° Les jeunes entreprises innovantes mentionnées à l'article 44 sexies-0 A ;

« 4° Les entreprises qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission, du 6 août 2008, déclarant certaines catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (règlement général d'exemption par catégorie).

« Les entreprises créées depuis moins de deux ans qui sollicitent le remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt pour dépenses de recherche doivent présenter à l'appui de leur demande les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche. »

C. — Le IV est abrogé.

II. — A. — Le III de l'article 244 quater B du même code est complété par trois alinéas ainsi rédigés :

« Pour le calcul du crédit d'impôt, le montant des dépenses exposées par les entreprises auprès de tiers au titre de prestations de conseil pour l'octroi du bénéfice du crédit d'impôt est déduit des bases de calcul de ce dernier à concurrence :

« a) Du montant des sommes rémunérant ces prestations fixé en proportion du montant du crédit d'impôt pouvant bénéficier à l'entreprise ;

« b) Du montant des dépenses ainsi exposées, autres que celles mentionnées au a, qui excède le plus élevé des deux montants suivants : soit la somme de 15 000 € hors taxes, soit 5 % du total des dépenses hors taxes mentionnées au II minoré des subventions publiques mentionnées au III. »

B. — Le présent II s'applique aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2011.

III. — Le même article 244 quater B est ainsi modifié :

A. — Le I est ainsi modifié :

1° Le deuxième alinéa est remplacé par six alinéas ainsi rédigés :

« Le taux de 30 % mentionné au premier alinéa est porté à 40 % et 35 % au titre respectivement de la première et de la deuxième année qui suivent l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt et à condition :

« 1° Qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années ;

« 2° Que le capital de l'entreprise ne soit pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant ou ayant détenu au cours des cinq dernières années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années ;

« 3° Que l'exploitant individuel de l'entreprise :

« a) N'ait pas bénéficié du crédit d'impôt au cours des cinq dernières années dans le cadre de l'exploitation d'une autre entreprise individuelle n'ayant plus d'activité effective ;

« b) Ne détienne pas ou n'ait pas détenu au cours de la même période de cinq années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années. » ;

2° Au dernier alinéa, le mot : « septième » est remplacé par le mot : « dernier ».

B. — Le II est ainsi modifié :

1° Au premier alinéa du c, le taux : « 75 % » est remplacé par les mots : « la somme de 75 % des dotations aux amortissements mentionnées au a et de 50 % » ;

2° Le d bis est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Ces dépenses sont retenues dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt, avant application des limites prévues au d ter ; »

C. — Après le III, il est inséré un III bis ainsi rédigé :

« III bis. — Les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche mentionnées au II joignent à leur déclaration de crédit d'impôt recherche un état décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l'état d'avancement de leurs programmes, les moyens matériels et humains, directs ou indirects, qui y sont consacrés et la localisation de ces moyens. »

IV. — Le deuxième alinéa du I de l'article 1729 B du même code est complété par les mots : « et de l'état prévu au III bis de l'article 244 quater B. »

V. [Dispositions déclarées non conformes à la Constitution par la décision du Conseil constitutionnel n° 2010-622 DC du 28 décembre 2010.]

VI — Le I et le 2° du A du III s'appliquent aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2010. Le 1° du A et les B et C du III et le IV s'appliquent aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2011. Le V s'applique à compter du 1^{er} janvier 2011.



Annexe 2

Article 199 ter B du code général des impôts modifié par l'article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011

I. — Le crédit d'impôt pour dépenses de recherche défini à l'article 244 quater B est imputé sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été exposées. L'excédent de crédit d'impôt constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'Etat d'égal montant. Cette créance est utilisée pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période. La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et conditions prévus par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier.

En cas de fusion ou d'opération assimilée intervenant au cours de la période mentionnée à la dernière phrase du premier alinéa du présent I, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la société apporteuse est transférée à la société bénéficiaire de l'apport. La fraction du crédit d'impôt recherche correspondant aux parts des personnes physiques autres que celles mentionnées au I de l'article 151 nonies n'est ni imputable ni restituable.

II . — La créance mentionnée au premier alinéa du I est immédiatement remboursable lorsqu'elle est constatée par l'une des entreprises suivantes :

1° Les entreprises, autres que celles mentionnées au III de l'article 44 sexies, créées à compter du 1^{er} janvier 2004 et dont le capital est entièrement libéré et détenu de manière continue à 50 % au moins : a) Par des personnes physiques ; b) Ou par une société dont le capital est détenu pour 50 % au moins par des personnes physiques ; c) Ou par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional, des sociétés financières d'innovation ou des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre les entreprises et ces dernières sociétés ou ces fonds. Ces entreprises peuvent demander le remboursement immédiat de la créance constatée au titre de l'année de création. Il en est de même pour les créances constatées au titre des quatre années suivantes ;

2° Les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires. Ces entreprises peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures ;

3° Les jeunes entreprises innovantes mentionnées à l'article 44 sexies-0 A ;

4° Les entreprises qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission, du 6 août 2008, déclarant certaines catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (règlement général d'exemption par catégorie). Les entreprises créées depuis moins de deux ans qui sollicitent le remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt pour dépenses de recherche doivent présenter à l'appui de leur demande les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche.

III. (Périmé).

IV.-Abrogé.



Annexe 3

Article 244 quater B du code général des impôts modifié par les articles 41 et 129 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011

I. Les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles imposées d'après leur bénéfice réel ou exonérées en application des articles 44 sexies, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 decies, 44 undecies, 44 duodecies, 44 terdecies à 44 quindecies peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année. Le taux du crédit d'impôt est de 30 % pour la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros et de 5 % pour la fraction des dépenses de recherche supérieure à ce montant.

Le taux de 30 % mentionné au premier alinéa est porté à 40 % et 35 % au titre respectivement de la première et de la deuxième année qui suivent l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt et à condition :

1° Qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années ;

2° Que le capital de l'entreprise ne soit pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant ou ayant détenu au cours des cinq dernières années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années ;

3° Que l'exploitant individuel de l'entreprise :

a) N'ait pas bénéficié du crédit d'impôt au cours des cinq dernières années dans le cadre de l'exploitation d'une autre entreprise individuelle n'ayant plus d'activité effective ;

b) Ne détienne pas ou n'ait pas détenu au cours de la même période de cinq années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Lorsque les sociétés de personnes mentionnées aux articles 8 et 238 bis L ou groupements mentionnés aux articles 239 quater, 239 quater B et 239 quater C ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, le crédit d'impôt peut, sous réserve des dispositions prévues au dernier alinéa du I de l'article 199 ter B, être utilisé par les associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements.

II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

a) Les dotations aux amortissements des immobilisations, créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement à la réalisation d'opérations de recherche scientifique et technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes. Toutefois, les dotations aux amortissements des immeubles acquis ou achevés avant le 1^{er} janvier 1991 ainsi que celles des immeubles dont le permis de construire a été délivré avant le 1^{er} janvier 1991 ne sont pas prises en compte ;

b) Les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations. Lorsque ces dépenses se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, elles sont prises en compte pour le double de leur montant pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente ;

b bis) Les rémunérations supplémentaires et justes prix mentionnés aux 1 et 2 de l'article L. 611-7 du code de la propriété intellectuelle, au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche ;

c) Les autres dépenses de fonctionnement exposées dans les mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à la somme de 75 % des dotations aux amortissements mentionnées au a et de 50 % des dépenses de personnel mentionnées à la première phrase du b et au b bis ;

Ce pourcentage est fixé à :

1° et 2° (abrogés pour les dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt à compter du 1^{er} janvier 2000).

3° 200 % des dépenses de personnel qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à la condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

d) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à :

1° Des organismes de recherche publics ;

2° Des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master ;

3° Des fondations de coopération scientifique agréées conformément au d bis ;

4° Des établissements publics de coopération scientifique ;

5° Des fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées conformément au d bis ;

6° Des associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association ayant pour fondateur et membre l'un des organismes mentionnés aux 1° ou 2° ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par l'un de ces mêmes organismes. Ces associations et sociétés doivent être agréées conformément au d bis et avoir conclu une convention en application de l'article L. 313-2 du code de la recherche ou de l'article L. 762-3 du code de l'éducation avec l'organisme précité. Les travaux de recherche doivent être réalisés au sein d'une ou plusieurs unités de recherche relevant de l'organisme mentionné aux 1° ou 2° ayant conclu la convention.

Ces dépenses sont retenues pour le double de leur montant à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et l'entité mentionnée aux 1° à 6° ;

d bis) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes de recherche privés agréés par le ministre chargé de la recherche, ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions. Pour les organismes de recherche établis dans un Etat membre de la Communauté européenne, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, l'agrément peut être délivré par le ministre français chargé de la recherche ou, lorsqu'il existe un dispositif similaire dans le pays d'implantation de l'organisme auquel sont confiées les opérations de recherche, par l'entité compétente pour délivrer l'agrément équivalent à celui du crédit d'impôt recherche français.

Ces dépenses sont retenues dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt, avant application des limites prévues au d ter ;

d ter) Les dépenses mentionnées aux d et d bis entrent dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche dans la limite globale de deux millions d'euros par an. Cette limite est portée à 10 millions d'euros pour les dépenses de recherche correspondant à des opérations confiées aux organismes mentionnés aux d et d bis, à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et ces organismes.

Le plafond de 10 millions d'euros mentionné au premier alinéa est majoré de 2 millions d'euros à raison des dépenses correspondant aux opérations confiées aux organismes mentionnés au d ;

e) Les frais de prise et de maintenance de brevets et de certificats d'obtention végétale ;

e bis) Les frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale, ainsi que, dans la limite de 60 000 euros par an, les primes et cotisations ou la part des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance de protection juridique prévoyant la prise en charge des dépenses exposées, à l'exclusion de celles procédant d'une condamnation éventuelle, dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétale dont l'entreprise est titulaire ;

f) Les dotations aux amortissements des brevets et des certificats d'obtention végétale acquis en vue de réaliser des opérations de recherche et de développement expérimental ;

g) Les dépenses de normalisation afférentes aux produits de l'entreprise, définies comme suit, pour la moitié de leur montant :

1° Les salaires et charges sociales afférents aux périodes pendant lesquelles les salariés participent aux réunions officielles de normalisation ;

2° Les autres dépenses exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 30 p. 100 des salaires mentionnés au 1° ;

3° Dans des conditions fixées par décret, les dépenses exposées par le chef d'une entreprise individuelle, les personnes mentionnées au I de l'article 151 nonies et les mandataires sociaux pour leur participation aux réunions officielles de normalisation, à concurrence d'un forfait journalier de 450 euros par jour de présence auxdites réunions ;

h) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit :

1° Les dépenses de personnel afférentes (1) aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus ;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1° ;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1° ;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles.

5° Les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 euros par an ;

i) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés selon des modalités définies par décret ;

j) Les dépenses de veille technologique exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche, dans la limite de 60 000 euros par an.

Pour être éligibles au crédit d'impôt mentionné au premier alinéa du I, les dépenses prévues aux a à j doivent être des dépenses retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et, à l'exception des dépenses prévues aux e bis et j, correspondre à des opérations localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Les dépenses visées aux a et 2° du h du II ne sont pas retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche lorsque les immobilisations concernées ont bénéficié du crédit d'impôt prévu à l'article 220 septies.

Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses prévues aux h et i du II est subordonné au respect 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.

Pour l'application du précédent alinéa, les sociétés de personnes et groupements mentionnés aux articles 8, 238 bis L, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C qui ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés doivent également respecter le règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 précité. La fraction du crédit d'impôt mentionnée à l'alinéa précédent peut être utilisée par les associés de ces sociétés ou les membres de ces groupements proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements s'ils satisfont aux conditions d'application de ce même règlement et sous réserve qu'il s'agisse de redevables soumis à l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 (1).

III. Les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul de ce crédit, qu'elles soient définitivement acquises par elles ou remboursables. Il en est de même des sommes reçues par les organismes ou experts désignés au d et au d bis du II, pour le calcul de leur propre crédit d'impôt. Lorsque ces subventions sont remboursables, elles sont ajoutées aux bases de calcul du crédit d'impôt de l'année au cours de laquelle elles sont remboursées à l'organisme qui les a versées.

Pour le calcul du crédit d'impôt, le montant des dépenses exposées par les entreprises auprès de tiers au titre de prestations de conseil pour l'octroi du bénéfice du crédit d'impôt est déduit des bases de calcul de ce dernier à concurrence :

a) Du montant des sommes rémunérant ces prestations fixé en proportion du montant du crédit d'impôt pouvant bénéficier à l'entreprise ;

b) Du montant des dépenses ainsi exposées, autres que celles mentionnées au a, qui excède le plus élevé des deux montants suivants : soit la somme de 15 000 € hors taxes, soit 5 % du total des dépenses hors taxes mentionnées au II minoré des subventions publiques mentionnées au III.

III bis. — Les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche mentionnées au II joignent à leur déclaration de crédit d'impôt recherche un état décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l'état d'avancement de leurs programmes, les moyens matériels et humains, directs ou indirects, qui y sont consacrés et la localisation de ces moyens.

IV., IV. bis, IV. ter, V. (Dispositions périmées).

VI. Un décret fixe les conditions d'application du présent article. Il en adapte les dispositions aux cas d'exercices de durée inégale ou ne coïncidant pas avec l'année civile.



Annexe 4

Définition des PME au sens du droit communautaire (Annexe I au règlement CE 800/2008 du 6 août 2008)

Article 1

Entreprise

Est considérée comme entreprise toute entité, indépendamment de sa forme juridique, exerçant une activité économique.

Sont notamment considérées comme telles les entités exerçant une activité artisanale ou d'autres activités à titre individuel ou familial, les sociétés de personnes ou les associations qui exercent régulièrement une activité économique.

Article 2

Effectif et seuils financiers définissant les catégories d'entreprises

1. La catégorie des micro, petites et moyennes entreprises («PME») est constituée des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros.

2. Dans la catégorie des PME, une petite entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 50 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 10 millions d'euros.

3. Dans la catégorie des PME, une micro-entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 10 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 2 millions d'euros.

Article 3

Types d'entreprises pris en considération pour le calcul de l'effectif et des montants financiers

1. Est une «entreprise autonome» toute entreprise qui n'est pas qualifiée comme entreprise partenaire au sens du paragraphe 2 ou comme entreprise liée au sens du paragraphe 3.

2. Sont des «entreprises partenaires» toutes les entreprises qui ne sont pas qualifiées comme entreprises liées au sens du paragraphe 3 et entre lesquelles existe la relation suivante: une entreprise (entreprise en amont) détient, seule ou conjointement avec une ou plusieurs entreprises liées au sens du paragraphe 3, 25 % ou plus du capital ou des droits de vote d'une autre entreprise (entreprise en aval).

Une entreprise peut toutefois être qualifiée d'autonome, donc n'ayant pas d'entreprises partenaires, même si le seuil de 25 % est atteint ou dépassé, lorsque qu'on est en présence des catégories d'investisseurs suivants, et à la condition que ceux-ci ne soient pas, à titre individuel ou conjointement, liés au sens du paragraphe 3 avec l'entreprise concernée :

a) sociétés publiques de participation, sociétés de capital à risque, personnes physiques ou groupes de personnes physiques ayant une activité régulière d'investissement en capital à risque qui investissent des fonds propres dans des entreprises non cotées en bourse (business angels), pourvu que le total de l'investissement desdits business angels dans une même entreprise n'excède pas 1 250 000 euros ;

b) universités ou centres de recherche à but non lucratif ;

c) investisseurs institutionnels, y compris fonds de développement régional ;

d) autorités locales autonomes ayant un budget annuel inférieur à 10 millions d'euros et moins de 5 000 habitants.

3. Sont des «entreprises liées» les entreprises qui entretiennent entre elles l'une ou l'autre des relations suivantes :

a) une entreprise a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une autre entreprise ;

b) une entreprise a le droit de nommer ou de révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise ;

c) une entreprise a le droit d'exercer une influence dominante sur une autre entreprise en vertu d'un contrat conclu avec celle-ci ou en vertu d'une clause contenue dans les statuts de celle-ci ;

d) une entreprise actionnaire ou associée d'une autre entreprise contrôle seule, en vertu d'un accord conclu avec d'autres actionnaires ou associés de cette autre entreprise, la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de celle-ci.

Il y a présomption qu'il n'y a pas d'influence dominante, dès lors que les investisseurs énoncés au paragraphe 2, deuxième alinéa, ne s'immiscent pas directement ou indirectement dans la gestion de l'entreprise considérée, sans préjudice des droits qu'ils détiennent en leur qualité d'actionnaires ou d'associés.

Les entreprises qui entretiennent l'une ou l'autre des relations visées au premier alinéa à travers une ou plusieurs autres entreprises, ou avec des investisseurs visés au paragraphe 2, sont également considérées comme liées.

Les entreprises qui entretiennent l'une ou l'autre de ces relations à travers une personne physique ou un groupe de personnes physiques agissant de concert, sont également considérées comme entreprises liées pour autant que ces entreprises exercent leurs activités ou une partie de leurs activités dans le même marché en cause ou dans des marchés contigus.

Est considéré comme «marché contigu» le marché d'un produit ou service se situant directement en amont ou en aval du marché en cause.

4. Hormis les cas visés au paragraphe 2, deuxième alinéa, une entreprise ne peut pas être considérée comme une PME si 25 % ou plus de son capital ou de ses droits de vote sont contrôlés, directement ou indirectement, par un ou plusieurs organismes publics ou collectivités publiques, à titre individuel ou conjointement.

5. Les entreprises peuvent établir une déclaration relative à leur qualification d'entreprise autonome, partenaire ou liée, ainsi qu'aux données relatives aux seuils énoncés dans l'article 2. Cette déclaration peut être établie même si la dispersion du capital ne permet pas de savoir précisément qui le détient, l'entreprise déclarant de bonne foi qu'elle peut légitimement présumer ne pas être détenue à 25 % ou plus par une entreprise ou conjointement par des entreprises liées entre elles ou à travers des personnes physiques ou un groupe de personnes physiques. De telles déclarations sont effectuées sans préjudice des contrôles ou vérifications prévues par les réglementations nationales ou communautaires.

Article 4

Données à retenir pour le calcul de l'effectif et des montants financiers et période de référence

1. Les données retenues pour le calcul de l'effectif et des montants financiers sont celles afférentes au dernier exercice comptable clôturé et sont calculées sur une base annuelle. Elles sont prises en compte à partir de la date de clôture des comptes. Le montant du chiffre d'affaires retenu est calculé hors taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et hors autres droits ou taxes indirects.

2. Lorsqu'une entreprise, à la date de clôture des comptes, constate un dépassement dans un sens ou dans un autre et sur une base annuelle, des seuils de l'effectif ou des seuils financiers énoncés à l'article 2, cette circonstance ne lui fait acquérir ou perdre la qualité de moyenne, petite ou micro-entreprise que si ce dépassement se produit pour deux exercices consécutifs.

3. Dans le cas d'une entreprise nouvellement créée et dont les comptes n'ont pas encore été clôturés, les données à considérer font l'objet d'une estimation de bonne foi en cours d'exercice.

Article 5

L'effectif

L'effectif correspond au nombre d'unités de travail par année (UTA), c'est-à-dire au nombre de personnes ayant travaillé dans l'entreprise considérée ou pour le compte de cette entreprise à temps plein pendant toute l'année considérée. Le travail des personnes n'ayant pas travaillé toute l'année, ou ayant travaillé à temps partiel, quelle que soit sa durée, ou le travail saisonnier, est compté comme fractions d'UTA. L'effectif est composé :

a) des salariés ;

b) des personnes travaillant pour cette entreprise, ayant un lien de subordination avec elle et assimilées à des salariés au regard du droit national ;

c) des propriétaires exploitants ;

d) des associés exerçant une activité régulière dans l'entreprise et bénéficiant d'avantages financiers de la part de l'entreprise.

Les apprentis ou étudiants en formation professionnelle bénéficiant d'un contrat d'apprentissage ou de formation professionnelle ne sont pas comptabilisés dans l'effectif. La durée des congés de maternité ou congés parentaux n'est pas comptabilisée.

Article 6

Détermination des données de l'entreprise

1. Dans le cas d'une entreprise autonome, la détermination des données, y compris de l'effectif, s'effectue uniquement sur la base des comptes de cette entreprise.

2. Les données, y compris l'effectif, d'une entreprise ayant des entreprises partenaires ou liées, sont déterminées sur la base des comptes et autres données de l'entreprise, ou - s'ils existent - des comptes consolidés de l'entreprise, ou des comptes consolidés dans lesquels l'entreprise est reprise par consolidation.

Aux données visées au premier alinéa sont agrégées les données des éventuelles entreprises partenaires de l'entreprise considérée, situées immédiatement en amont ou en aval de celle-ci. L'agrégation est proportionnelle au pourcentage de participation au capital ou des droits de vote (le plus élevé de ces deux pourcentages). En cas de participation croisée, le plus élevé de ces pourcentages s'applique.

Aux données visées aux premier et deuxième alinéas sont ajoutées 100 % des données des éventuelles entreprises directement ou indirectement liées à l'entreprise considérée et qui n'ont pas déjà été reprises dans les comptes par consolidation.

3. Pour l'application du paragraphe 2, les données des entreprises partenaires de l'entreprise considérée résultent de leurs comptes et autres données, consolidés s'ils existent, auxquelles sont ajoutées 100 % des données des entreprises liées à ces entreprises partenaires, sauf si leurs données ont déjà été reprises par consolidation.

Pour l'application du paragraphe 2, les données des entreprises liées à l'entreprise considérée résultent de leurs comptes et autres données, consolidés s'ils existent. À celles-ci sont agrégées proportionnellement les données des éventuelles entreprises partenaires de ces entreprises liées, situées immédiatement en amont ou en aval de celles-ci, si elles n'ont pas déjà été reprises dans les comptes consolidés dans une proportion au moins équivalente au pourcentage défini au paragraphe 2, deuxième alinéa.

4. Lorsque les comptes consolidés ne font pas apparaître l'effectif d'une entreprise donnée, le calcul de celui-ci s'effectue en agrégeant de façon proportionnelle les données relatives aux entreprises avec lesquelles cette entreprise est partenaire, et par addition de celles relatives aux entreprises avec lesquelles elle est liée.



Annexe 5

Plafonds applicables aux dépenses externalisées

L'entreprise donneuse d'ordre peut prendre en compte dans la base de calcul de son crédit d'impôt recherche les dépenses qu'elle engage pour la réalisation d'opérations qu'elle a confiées :

Aux organismes de recherche publics			
A des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master			
Aux fondations de coopération scientifique agréées			
Aux établissements publics de coopération scientifique			
Aux fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées			
Aux associations agréées ayant pour fondateur et membre un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master et ayant conclu une convention avec l'un de ces mêmes organismes**	Avec qui elle a un lien de dépendance	(dépenses prises en compte pour le montant réel)	dans la limite globale de
Aux sociétés de capitaux agréées dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master et ayant conclu une convention avec l'un de ces mêmes organismes**			
Aux organismes de recherche privés agréés et experts scientifiques et techniques agréés***			

Aux organismes de recherche publics		(dépenses x 2)	Dans la limite globale de
A des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master		(dépenses x 2)	
Aux fondations de coopération scientifique agréées		(dépenses x 2)	
Aux établissements publics de coopération scientifique		(dépenses x 2)	
Aux fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées		(dépenses x 2)	
Aux associations agréées ayant pour fondateur et membre un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master et ayant conclu une convention avec l'un de ces mêmes organismes**	Avec qui elle n'a pas de lien de dépendance	(dépenses x 2)	
Aux sociétés de capitaux agréées dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master et ayant conclu une convention avec l'un de ces mêmes organismes**		(dépenses x 2)	
Aux organismes de recherche privés agréés et experts scientifiques et techniques agréés***		(dépenses prises en compte pour le montant réel)	

Seulement au titre des dépenses engagées pour la réalisation d'opérations confiées aux organismes suivants avec qui elle n'entretient pas de lien de dépendance : organismes de recherche publics, établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master, fondations de coopération scientifique agréées, établissements publics de coopération scientifique, fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées, associations agréées ayant pour fondateur et membre un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master et ayant conclu une convention avec l'un de ces mêmes organismes, sociétés de capitaux agréées dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par un organisme de recherche public ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master et ayant conclu une convention avec l'un de ces mêmes organismes

• Le plafond de 2 millions d'euros est inclus dans le plafond global de 10 millions d'euros (cf. § 26 et 27 du BOI 4 A-12-06 du 7 août 2006).

• ** Les dépenses confiées à ces organismes sont prises en compte pour le double de leur montant en l'absence de liens de dépendance avec l'entreprise bénéficiaire du crédit d'impôt (article 87 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009). Ces dispositions sont commentées dans l'instruction 4 A-2-11 et s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2010.

• *** Les dépenses confiées à compter du 1^{er} janvier 2011 à des organismes de recherche ou experts scientifiques ou techniques privés agréés par le ministre chargé de la recherche sont retenues dans la limite de trois fois le montant total des autres dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt déterminé avant application des plafonds précités prévus au d ter de l'article 244 quater B du CGI.

