

BCIR

Bulletin du Crédit d'Impôt Recherche

N° 6 - Février 2009

p. 2 - Éditorial

p. 7 - Action Experts :

*Bénéficiaire
d'un financement
immédiat grâce aux
nouvelles mesures
annoncées sur le CIR*

p. 8 - Brèves :

*Dépenses
de recherche
éligibles : la liste
des sous-traitants
est élargie
Création d'un recours
en matière de rescrit*

p. 3 - Regard de ...



Françoise SAVÉS,
Présidente du Comité Création
et Développement des Entreprises
du Conseil Supérieur de l'Ordre
des Experts-Comptables

« Notre mission est d'accompagner
le développement et l'innovation
dans les entreprises. »

p. 4 - Dossier

*Champ d'application du Crédit d'Impôt
Recherche : un périmètre clarifié*

par Emmanuel GLASER,
Conseiller d'État,
Commissaire du Gouvernement

« Les sociétés commerciales,
quelle que soit la qualification donnée à leur activité,
peuvent bénéficier du Crédit d'Impôt Recherche. »



www.cironline.fr

Éditorial



**ANNE-HÉLÈNE
NICOLAS**

Directrice
du Développement,
Grande Armée
Conseil, Pôle Fiscal

3,8 milliards d'euros : c'est la somme qui sera injectée, dans le cadre du Plan de relance de l'économie, pour rembourser de façon accélérée les Crédits d'Impôt Recherche dus au titre des années 2005, 2006 et 2007, ainsi que pour anticiper le versement des créances 2008. Ce chiffre s'élèverait même à 4,2 milliards selon certaines estimations !

Si certaines entreprises connaissent déjà le dispositif, pour d'autres, 2009 sera l'année de la première déclaration. 85% des entreprises menant des activités de recherche et n'ayant pas encore opté pour le Crédit d'Impôt Recherche souhaitent désormais en bénéficier.

Parmi ces entreprises primo-déclarantes, certaines ont longtemps hésité à entrer dans un dispositif parfois synonyme de risque et de complexité. Pour les accompagner, un acteur joue un rôle essentiel, particulièrement dans les TPE et PME : l'expert-comptable. Ses missions incluent une dimension de conseil et son devoir est de soutenir les entrepreneurs dans leur développement. Présidente du Comité Création et Développement des Entreprises à l'Ordre des Experts-Comptables, Françoise Savés décrit, dans notre *Regard de...*, cette montée en puissance sur les fonctions d'accompagnement de la croissance des entreprises.

Avec les nouvelles dispositions sur le Crédit d'Impôt Recherche, l'équilibre des bénéficiaires et des risques a changé. Les enjeux financiers, en ce début d'année, sont plus importants que par le passé : notre *Action Experts* détaille les démarches à effectuer et les précautions à prendre pour éviter tout faux-pas dans la procédure de restitution immédiate. De leur côté, les risques tendent à diminuer. Les modalités d'application se précisent et l'instruction publiée en décembre dernier par l'administration fiscale y contribue. Notre *Dossier* en capture pour vous les enseignements principaux.

Un grand nombre d'entreprises vont finaliser leurs déclarations dans les prochaines semaines. Nous sommes sûrs que ce nouveau Bulletin du Crédit d'Impôt Recherche leur sera précieux pour sécuriser cette démarche.

CIR ON LINE La 1^{ère} banque de données dédiée au Crédit d'Impôt Recherche

BCIR QUESTIONS RÉPONSES CIR PRATIQUE SOURCES

Avec CIR Online, devenez acteur du Crédit Impôt Recherche. Bénéficiez :

- d'un fonds documentaire unique et parfaitement actualisé
- d'une veille documentaire unique et ciblée
- de l'expertise de professionnels reconnus

www.cironline.fr

• Mon sous-traitant est-il agréé?
• Comment se déroule un contrôle fiscal?
• Comment déposer un rescrit?
• Quelles sont les dernières décisions de jurisprudence?
• Une Jeune Entreprise Innovante (JEI), c'est quoi?



Françoise SAVÉS,

Expert-comptable, Présidente du Comité Création et Développement des Entreprises du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables

On connaît les missions des experts-comptables liées à l'établissement des comptes de leurs clients. En quoi peuvent-ils jouer un rôle sur la création et l'innovation dans les entreprises ?

Françoise Savés : La profession a connu une vraie révolution et met désormais beaucoup plus l'accent sur ses missions de conseil. Notre rôle, c'est d'expliquer à tout chef d'entreprise qu'il a le devoir d'être innovant s'il veut pérenniser son entreprise. Pris par l'opérationnel, certains peuvent l'oublier. À nous de les aider à se projeter vers le futur.

Quelles ont été les initiatives de l'Ordre des Experts-Comptables pour accompagner cette mission ?

Françoise Savés : Pour aider les entreprises à anticiper, nous avons mis en place le Blog des Marchés du Futur. Nous avons souhaité offrir ainsi un service de veille et de prospective aux entreprises de toutes tailles et à leurs conseils.

Par rapport au financement de la Recherche & Développement, nous avons beaucoup travaillé sur le Crédit d'Impôt Recherche (CIR): mal connu, jugé complexe, il rebutait les experts-comptables. En 2006, j'ai créé un groupe de travail pour leur rendre le CIR plus accessible. Cela coïncidait avec la volonté du ministère de la Recherche de développer le dispositif auprès des petites (voire très petites) et moyennes entreprises. Il s'agissait aussi de «moraliser» l'accompagnement des entreprises en la matière.

Ce groupe de travail a produit des outils très pragmatiques : une présentation synthétique du CIR, un modèle de dossier de travail avec des check-lists, des questionnaires-types, des feuilles de calcul, etc. Aujourd'hui, il reste à communiquer et à encourager concrètement les experts-comptables à recommander le CIR à leurs clients. Comme bien des missions en entreprise, la gestion du CIR peut les amener à intervenir en partenariat avec d'autres professionnels (experts scientifiques, avocats, etc.).

Le Crédit d'Impôt Recherche est cependant vécu comme un dispositif risqué par les experts-comptables...

Françoise Savés : De moins en moins. Le rescrit fiscal n'est pas un blanc-seing qui délivre l'entreprise de toute préoccupation sur la justification de ses opérations de recherche. Cependant, il permet de dédramatiser le risque de contrôle. Il oblige l'entreprise à avoir en amont une réflexion méthodique sur ses projets de recherche, leur finalité, les moyens à engager, etc. Et il permet aux entreprises d'établir un dialogue ouvert et constructif avec l'administration fiscale.

« Notre mission est d'accompagner le développement et l'innovation dans les entreprises. »

Cet engagement vous a porté depuis le début de votre vie professionnelle. Comment êtes-vous «tombée» dans ces sujets liés à la création et à l'innovation ?

Françoise Savés : Étonnamment, je n'ai pas toujours été expert-comptable : j'ai d'abord été chercheuse en micro biologie. Mais j'étais aussi passionnée par l'esprit d'entreprise et donc souvent frustrée par l'écart entre la recherche fondamentale et l'innovation concrétisée par de nouveaux procédés ou produits. Aujourd'hui, je suis expert-comptable. Pourtant ma passion pour l'innovation ne m'a pas quittée, c'est mon milieu. Mon cabinet est organisé pour soutenir les entreprises innovantes et j'ai en pépinière une vingtaine de jeunes pousses prometteuses.

Accompagner la création et le développement des entreprises est un rôle de conseil très valorisant : il nous permet d'apporter notre pierre à la croissance et nous oblige à rester ouverts sur notre environnement. C'est également un levier de chiffre d'affaires évident, ainsi qu'un facteur de renouvellement de notre clientèle.

Le Blog des Marchés du Futur :
<http://marchesdufutur.blogspirit.com/>



Champ d'application du Crédit d'Impôt Recherche : un périmètre clarifié

EMMANUEL GLASER

Conseiller d'État,
Commissaire du Gouvernement

Le 26 décembre 2008 est parue au Bulletin officiel des impôts l'instruction 4 A-10-08 commentant les dispositions des articles 69 et 70 de la loi de finances pour 2008⁽¹⁾ qui a profondément réformé le Crédit d'Impôt Recherche (BCIR n° 2, févr. 2008, *Les apports de la réforme du Crédit d'Impôt Recherche*).

Cette instruction, particulièrement riche, contient notamment des précisions importantes au regard du champ d'application du Crédit d'Impôt Recherche (CIR) ici commentées. Elle fait également état des nouvelles modalités de détermination de ce crédit d'impôt qui seront présentées dans notre prochain numéro.

Entreprises visées : le champ d'application du CIR est précisé

«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 et 44 duodecies peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année.»
CGI, art. 244 quater B, I

L'instruction apporte trois précisions particulièrement utiles :

- Elle prend acte de la jurisprudence du Conseil d'État qui admet l'éligibilité au CIR de toutes les entreprises qui ont une forme commerciale, alors même qu'elles n'auraient pas une activité industrielle ou commerciale (CE, 7 juill. 2006, n°270899, *Sté Cadev*)⁽²⁾.

Ainsi, «il résulte de la jurisprudence que les sociétés commerciales quelle que soit la qualification donnée à leur activité, peuvent bénéficier du crédit d'impôt recherche».

On sait que le Conseil d'État a, en effet, donné une interprétation très extensive de la notion d'«entreprises industrielles et commerciales» qui définit le champ d'application du CIR. Il existait, pourtant, à l'époque des faits un consensus assez large sur l'idée que cette expression visait exclusivement les entreprises exerçant une activité industrielle ou commerciale, à l'exclusion des activités agricoles et des activités non commerciales.

Mais, indifférent à ce consensus, le Conseil d'État a d'abord jugé qu'une société commerciale par la forme (en l'espèce, une société anonyme) était éligible au CIR au titre des années 1990-1991 alors même qu'elle exerçait une activité agricole et ce, avant que la loi de finances rectificative pour 1991⁽³⁾ ne vienne élargir le champ du CIR aux entreprises agricoles (CE, 10 août 2005, n°2694399, *min. c/ SA Agrosem*)⁽⁴⁾.

Puis, sur cette lancée, il a étendu cette jurisprudence en jugeant que toute société dont la forme est commerciale (SA, SAS, SARL, SNC ou sociétés en commandite) est toujours dans le champ de l'article 244 quater B, quelle que soit l'activité qu'elle exerce (CE, 7 juill. 2006, n°270899, *Sté Cadev* précité).

Aujourd'hui, sont éligibles au CIR :

- les entreprises constituées sous la forme de sociétés commerciales, quelle que soit leur activité (y compris si elles exercent une activité de banque, d'assurance ou une activité libérale) ;

- les entreprises qui exercent une activité industrielle ou commerciale, quelle que soit leur forme juridique.

Sont exclues du CIR :

- les entreprises qui ne sont pas commerciales par la forme et qui exercent une activité qui n'est ni industrielle ni commerciale.

- L'instruction ajoute que les entreprises artisanales, lorsqu'elles sont imposées au titre des bénéfices industriels et commerciaux, sont éligibles au CIR.

Lors des débats parlementaires de la loi de finances pour 2008, un amendement de M. Poisson rajoutant au texte de l'article 244 quater B le terme «artisanales» après «commerciales» avait été repoussé au motif qu'il était inutile. M. Carrez, rapporteur général de la Commission des finances, avait ainsi indiqué que «les activités artisanales ne sont pas qualifiées en tant que telles dans le Code des impôts». Et de rajouter «Mais je vous rassure : elles font partie des activités «industrielles et commerciales». M. Novelli, secrétaire d'État chargé des entreprises et du commerce extérieur, avait alors confirmé que toute entreprise artisanale pouvait bénéficier du CIR dans les mêmes conditions que les autres (JO Débats, AN, 2^e séance du 16 novembre 2007).

- L'administration prend finalement position sur le droit des entreprises exonérées en application d'une autre disposition que celles mentionnées à l'article 244 quater B à bénéficier du CIR.

On se souvient que dans sa rédaction d'origine et jusqu'en 2003, l'article 244 quater B visait les entreprises «imposées d'après leur bénéfice réel». L'administration en avait déduit qu'une entreprise exonérée d'impôt n'étant pas «imposée d'après son bénéfice réel» n'avait pas droit au CIR (Instr. 21 janv. 2003, BOI 4 A-1-00, n°3).

⁽¹⁾ L. fin. n°2007-1822, 24 déc. 2007, JO 27 déc.

⁽²⁾ RJF 10/06, n°1156, chr. Y. Bénard p. 843, concl. L. Olléon BDCF 10/06, n°111.

⁽³⁾ L. fin. rect. n° 91-1323, 30 déc. 1991, JO 31 déc., art. 58.

⁽⁴⁾ RJF 12/05, n°1360, concl. contraires, E. Glaser, Dr. fisc. 14/06, c. 302.

Cependant, le Conseil d'État avait censuré cette lecture restrictive de l'article 244 *quater* B, ouvrant ainsi le bénéfice du CIR à toutes les entreprises exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés en application d'une disposition du CGI.

Toutefois, cette décision du Conseil d'État portait sur l'article 244 *quater* B dans sa rédaction antérieure à la loi de finances pour 2004⁽⁵⁾, qui a expressément ouvert le crédit d'impôt aux entreprises exonérées d'impôt sur les sociétés en application des articles 44 *sexies*, 44 *sexies* A, 44 *octies* et 44 *decies* du CGI. La loi de finances pour 2005⁽⁶⁾ est venue ajouter à cette liste les entreprises exonérées en application des articles 44 *septies* et 44 *undecies* et la loi de finances pour 2008⁽⁷⁾, l'article 44 *duodecies*.

Autant il était relativement aisé d'écarter la lecture littérale du texte que proposait le ministre dans l'affaire *Sté B+Systems*, puisqu'elle aboutissait à priver du droit au CIR les entreprises déficitaires, qui elles non plus ne sont pas «imposées», autant il devient plus difficile d'admettre que peuvent bénéficier du CIR les entreprises exonérées en application d'une disposition autre que celles mentionnées à l'article 244 *quater* B.

En effet, à partir du moment où le législateur a pris soin de prévoir que les entreprises exonérées en application de telle ou telle disposition du CGI bénéficient du CIR et d'étendre par deux lois successives cette possibilité à d'autres régimes d'exonération, il peut paraître logique de considérer que ce dispositif ne s'applique pas aux entreprises exonérées en vertu de dispositions que le législateur n'a pas mentionnées.

Jusqu'à là, l'administration fiscale n'avait pas pris position sur cette question, ni dans l'instruction du 10 mars 2005 (BOI 4 A-7-05), ni dans celle du 7 août 2006 (BOI 4 A-12-06), pourtant toutes deux postérieures à la décision *Sté B+Systems*.

La présente instruction adopte une position restrictive puisqu'elle indique que «sont exclues du bénéfice du crédit d'impôt recherche les entreprises exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés par une autre disposition» que celles mentionnées à

l'article 244 *quater* B. Sont ainsi écartées, par exemple, les entreprises exonérées en vertu de leur implantation dans les zones de restructuration de la défense (CGI, art. 44 *terdecies*).

Une telle position ne va pas de soi et il faudra voir si elle est confirmée par le Conseil d'État. On remarquera que tant le commissaire du Gouvernement, M. Collin, que M. Bénard (maître des requêtes au Conseil d'État) dans la chronique qu'il avait consacrée à cette affaire à la Revue de Jurisprudence Fiscale, avaient abordé ce problème et estimé que le raisonnement tenu par le Conseil d'État dans la décision *Sté B+Systems* pourrait rester valable malgré les modifications introduites depuis 2003.

Il faut bien reconnaître, en effet, que l'on voit mal le sens qu'il y a à priver du bénéfice du CIR des entreprises exonérées d'impôt, au seul motif que le dispositif d'exonération ne figure pas dans la liste de l'article 244 *quater* B, ce qui peut parfaitement résulter d'un oubli. En outre, la logique de la décision *Sté B+Systems*, qui est de comprendre l'expression «imposées d'après leur bénéfice réel» comme signifiant «relevant du bénéfice réel», et donc indépendamment de la question de savoir si elles sont imposées ou exonérées d'impôt, reste valable.

Éligibilité des dépenses de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale : des conditions assouplies

«II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont : (...) e bis) Les frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale, ainsi que, dans la limite de 60 000 € 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.»

CGI, art. 244 *quater* B, II, e bis)

L'administration avait posé, par voie d'instruction, deux conditions restrictives

à la prise en compte des frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale (Instr. 10 mars 2005, BOI 4 A-7-05, n°12 et 13) :

-les frais en cause devaient avoir été exposés en vue de la défense de brevets qui avaient eux-mêmes été déposés à la suite d'opérations de recherche éligibles au CIR ;

-le crédit d'impôt ne pouvait être accordé au titre des dépenses de défense de brevets, si l'entreprise ne bénéficiait pas du crédit d'impôt au titre des opérations de recherche concernées. Il n'était, donc, pas possible de bénéficier du CIR au titre des seules dépenses de défense de brevets

Interpellé sur ce point lors des débats à l'Assemblée nationale, M. Novelli avait, toutefois, indiqué que «cette interprétation n'est pas conforme à la loi» et il avait ajouté : «Je prends l'engagement devant vous de lever cette ambiguïté, de supprimer cette interprétation dans la prochaine instruction» (*ibid*).

C'est chose faite puisque la présente instruction supprime ces deux conditions : «Constituent des dépenses de recherche qui entrent dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche les frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale indépendamment du fait que ces brevets et certificats soient consécutifs ou non à des opérations de recherche».

Il faut souligner que l'administration fait une application rétroactive de cette disposition, dont elle admet ainsi l'illégalité, puisque les entreprises qui n'ont pas pu bénéficier du CIR pour ce type de dépenses pour la période antérieure au 1^{er} janvier 2008 sont invitées à en demander le remboursement par voie de réclamation adressée à l'administration fiscale.

⁽⁵⁾ L. fin. n° 2003-1311, 30 déc. 2003, JO 31 déc., art. 87, I, C, 1°.

⁽⁶⁾ L. fin. n° 2004-1484, 30 déc. 2004, JO 31 déc., art. 24, II, G.

⁽⁷⁾ L. fin. n° 2007-1822, 24 déc. 2007, JO 27 déc., art. 69.



Prise en compte des primes et cotisations d'assurance pour les brevets et certificats d'obtention végétale : des conditions clarifiées

La possibilité de prendre en compte les frais de défense des brevets a été introduite par la loi de finances pour 2004⁽⁸⁾. Initialement plafonnée à 60 000€, elle a été portée à 120 000€ depuis le 1^{er} janvier 2005, puis déplafonnée par la loi de finances pour 2007⁽⁹⁾. Finalement, la loi de finances pour 2008⁽¹⁰⁾ y a ajouté, par voie d'amendement, le droit d'inclure dans l'assiette des dépenses ouvrant droit au CIR, dans la limite de 60 000€, les primes et cotisations des contrats d'assurance de protection juridique portant sur ces brevets.

L'instruction précise que sont concernés les contrats d'assurance couvrant les frais de justice (honoraires des avocats, des experts, frais de justice divers, etc.) exposés lors de procédures suivies par l'entreprise pour faire reconnaître ou respecter son titre. Par conséquent, il importe peu que l'entreprise soit en demande ou en défense dans le contentieux, qu'elle cherche à défendre un brevet qu'elle a déposé ou à contester un brevet déposé ou utilisé par une entreprise concurrente.

En revanche, l'administration exclut de l'assiette du CIR les primes ou cotisations afférentes à un contrat souscrit par une entreprise pour se couvrir à raison de son propre comportement de contrefacteur et prévoyant la prise en charge par l'assureur des condamnations éventuelles.

Il y a là à la fois une sorte d'application du principe *nemo auditur*⁽¹¹⁾ et la reprise d'une exclusion évoquée lors des débats parlementaires. Acceptant l'amendement

sénatorial et levant en conséquence le gage, M. Novelli avait, en effet, indiqué que le Gouvernement était favorable à cet amendement «*d'abord, parce que le coût est assez faible, ce qui est toujours une bonne raison d'afficher sa faveur*» et parce que «*les dépenses exposées par les entreprises qui contractent une assurance pour se couvrir à raison de leur comportement contrefacteur sont aujourd'hui exclues*» (JO Débats, Sénat, séance du 10 décembre 2007).

L'administration exclut également de l'assiette les contrats d'assurance qui couvrent la compensation de la perte de chiffre d'affaires subie par l'entreprise victime de contrefaçon. De tels contrats ne couvrent pas, en effet, des «*dépenses exposées (...) dans le cadre de litiges*» au sens du e bis) de l'article 244 quater B.

Possibilité pour une entreprise non agréée d'inclure dans l'assiette du CIR les dépenses de recherche engagées par elle et refacturées : l'administration maintient sa position

Le d bis) du II de l'article 244 quater B permet de prendre en compte dans l'assiette du crédit d'impôt les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche «*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*».

Le III du même article prévoit que, dans ce cas, l'organisme agréé doit déduire de la base de calcul de son propre CIR les sommes reçues des organismes pour lesquels les opérations de recherche ont été réalisées et facturées. Cette disposition a pour objet d'éviter que les mêmes opérations de recherche fassent l'objet d'une double déduction.

Lorsque l'organisme de recherche n'est pas agréé, l'entreprise qui lui confie des opérations de recherche ne peut donc inclure ces dépenses dans l'assiette de son CIR. Compte tenu de l'objet du III de l'article 244 quater B, l'administration admettait que l'organisme non agréé puisse inclure dans l'assiette de son propre CIR les dépenses exposées dans le cadre d'opérations de recherche qui lui ont été confiées par une autre entreprise, alors même que ces dépenses étaient refacturées à cette entreprise. Il n'y a pas, en effet, dans une telle hypothèse de double prise en compte.

Toutefois, la Cour administrative d'appel de Versailles avait adopté une position inverse, excluant de telles dépenses de l'assiette du crédit d'impôt au motif que «*les dépenses affectées à la recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont nécessairement celles qui sont exposées par la société*» (CAA Versailles, 1^{er} ch., 29 nov. 2007, n°05VE01865, SA BP France).

L'administration confirme ici sa doctrine, comme elle l'avait déjà fait dans le cadre du rescrit publié le 13 mai 2008 (RES n°2008/8 (FE)), en indiquant que cet arrêt constitue une décision d'espèce et que ce type de dépenses restent prises en compte.

⁽⁸⁾ L. fin. n° 2003-1311, 30 déc. 2003, JO 31 déc., art. 87.

⁽⁹⁾ L. fin. n° 2006-1666, 21 déc. 2006, JO 27 déc., art. 15.

⁽¹⁰⁾ L. fin. n° 2007-1822, 24 déc. 2007, JO 27 déc., art. 70.

⁽¹¹⁾ *Nemo auditur propriam turpitudinem allegans* : «*Nul ne peut se prévaloir de sa propre turpitude*».



13 rue de Londres - 75009 PARIS
Tél. 01 44 82 20 20
info@grande-armee-conseil.com

Le Crédit d'Impôt Recherche, une réelle opportunité, mais un dispositif complexe et sensible

Notre réponse : Mettre à votre disposition une expertise pluridisciplinaire de haut niveau associant à nos propres équipes des experts externes reconnus dans leurs domaines de compétences.

Notre engagement : Vous faire bénéficier du montant de Crédit d'Impôt Recherche auquel vous pouvez réellement prétendre de manière motivée, transparente et en offrant un maximum de sécurité.

Action Experts

Bénéficiaire d'un financement immédiat grâce aux nouvelles mesures annoncées sur le CIR

La loi de finances rectificative pour 2008 crée en faveur des entreprises un régime temporaire de remboursement des créances de Crédit d'Impôt Recherche (CIR) qu'elles détiennent sur l'État.

Il s'agit d'une part, des créances calculées au titre des dépenses engagées entre 2005 et 2007 et, d'autre part, de la créance relative au CIR 2008.

Quelles sont les modalités de remboursement pour les créances déjà constatées (2005, 2006 et 2007)?

Leur remboursement peut être demandé :

- soit par anticipation, depuis le 2 janvier 2009, en utilisant la déclaration 2573-SD (2009) ;

- soit au moment de la liquidation de l'impôt sur les sociétés (ou du dépôt de la déclaration d'impôt sur le revenu) en mentionnant ces créances sur le relevé de solde.

Comment obtenir le remboursement de la créance de CIR 2008 ?

1^{er} cas : vous pouvez choisir de demander le remboursement à la date légale de dépôt de la déclaration. Dans ce cas, la déclaration de CIR (2069-A) doit être accompagnée du relevé de solde pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés (au plus tard le 15 avril 2009 pour les exercices clos le 31 décembre 2008) ou de la déclaration de résultat pour celles dont les résultats sont soumis à l'impôt sur le revenu (au plus tard le 5 mai 2009).

2^e cas : vous pouvez également choisir de demander le remboursement avant la date légale de dépôt de la déclaration de CIR. Il est alors nécessaire de réaliser une estimation du montant de la créance. Pour cela, les entreprises doivent estimer d'une part, le montant du CIR calculé au titre des dépenses engagées en 2008 et, d'autre part, le montant de l'impôt dû. L'excédent de CIR qui n'a pu être imputé sur l'impôt sera restitué.

Si le montant du remboursement excède la créance finalement constatée, la différence devra être reversée au Trésor. En revanche, si le montant du remboursement est inférieur, l'entreprise peut obtenir un complément de remboursement.

Dans ces conditions, l'entreprise devra déposer une déclaration rectificative 2069-A (avec le relevé de solde ou la déclaration de résultat) qui mentionne :

- ligne 68 : le montant du remboursement déjà obtenu ;
- ligne 69 : la différence entre le montant du CIR restituable (figurant ligne 67) et le remboursement anticipé déjà obtenu figurant ligne 68.

Attention ! Lorsque le montant du remboursement initial excède de plus de 20% le montant de la créance définitive, le remboursement induit fait l'objet d'une majoration de 5% (pour les entreprises à l'IS) ou 10% (pour les entreprises à l'IR) et d'un intérêt de retard calculé à partir du 1^{er} jour du mois qui suit le remboursement jusqu'au dernier jour du mois du dépôt de la déclaration définitive de CIR.

Instr. 9 janv. 2009, BOI 4 A-1-09

Illustration

Soit une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés et dont l'exercice coïncide avec l'année civile. Elle estime qu'elle pourra bénéficier au plus tard le 15 avril 2009 d'un CIR de 200 000 € et sera redevable d'un impôt sur les sociétés de 50 000 €. Le montant estimé de la créance de CIR calculé au titre des dépenses engagées en 2008 est donc de 150 000 €. Elle demande le remboursement de cette créance le 5 janvier 2009 et l'obtient le 30 janvier.

Cas 1 : La société a sous-estimé sa créance de CIR

Le 15 avril 2009 (date limite de dépôt du relevé de solde), l'entreprise constate que l'impôt définitif est nul et que le montant du CIR est en réalité de 160 000 €.

Le montant du remboursement obtenu, soit 150 000 €, vient en déduction de la créance de CIR définitive qui est de 10 000 € (160 000 - 150 000).

L'entreprise doit alors déposer une nouvelle déclaration de CIR (2069A) avec le relevé de solde de liquidation et mentionnera sur cette déclaration le complément de créance (10 000 €) dont elle souhaite obtenir le remboursement.

Cas 2 : La société a surestimé sa créance de CIR.

Elle constate le 15 avril 2009 un CIR au titre de 2008 de 100 000 €.

Le montant du remboursement obtenu, soit 150 000 €, est supérieur au montant de la créance définitive. La différence, soit 50 000 € (150 000 - 100 000) devra être reversée au Trésor.

D'autre part, dans la mesure où l'entreprise a obtenu un remboursement qui excède 120% de la créance définitive (100 000 x 120% = 120 000 €), elle est redevable de la majoration (30 000 x 5% = 1 500 €) et des intérêts de retard (30 000 x 3 x 0,40% = 360 €).



Dépenses de recherche éligibles : la liste des sous-traitants est élargie

La loi de finances pour 2009 a apporté deux nouvelles modifications favorables au régime du Crédit d'Impôt Recherche (CIR).

Dans leur rédaction initiale, le d) et le d bis) du II de l'article 244 quater B, prévoient qu'ouvrent droit au CIR les dépenses sous-traitées :

- à des organismes de recherche publics ou à des universités : dans ce cas, les dépenses sont prises en compte pour le double de leur montant s'il n'existe pas de lien de dépendance entre l'entreprise et l'organisme en cause ;

- à des organismes de recherche privés ou à des experts scientifiques ou techniques, agréés par le ministère de la Recherche : dans ce cas, les dépenses sont incluses pour leur montant réel.

Le d ter) plafonne les dépenses ainsi prises en compte à 2 millions d'euros, portés à 10 millions d'euros lorsque ces opérations de recherche sont confiées à des organismes publics ou privés qui n'ont pas de lien de dépendance avec l'entreprise. Ces 10 millions d'euros sont eux-mêmes majorés de 2 millions supplémentaires lorsque ces opérations sont confiées à des organismes publics ou des universités également sans lien avec l'entreprise.

L'article 27 de la loi de finances pour 2009 a ajouté au d) «les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche» agréées par le ministère de la Recherche. Alors même que ces fondations sont des personnes de droit privé, elles ouvrent droit comme les organismes de recherche publics au plafond de 10 millions d'euros et à la majoration de 2 millions d'euros. Sont ainsi visées des fondations telles l'Institut Pasteur ou l'Institut Curie.

Cette disposition entre immédiatement en vigueur. Elle est donc applicable au crédit d'impôt calculé au titre de l'année 2008, imputable sur l'impôt sur le revenu dû au titre de 2008 ou sur l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos depuis le 31 décembre 2008.

L'article 101 de la même loi de finances a également remplacé au d) le terme «universités» par l'expression «établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master, des fondations de coopération scientifique et des établissements publics de coopération scientifique».

La catégorie des établissements d'enseignement supérieur est plus large que celle des universités puisqu'elle inclut, outre celles-ci, les grandes écoles, les grands établissements qui sont des établissements publics mais aussi les établissements d'enseignement supérieur privés et les établissements d'enseignement supérieur spécialisés (dans les domaines agricole, vétérinaire, culturel, les écoles de commerce, les écoles nationales des mines, etc.).

Cette disposition n'est applicable qu'aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées depuis le 1^{er} janvier 2009.

Illustration : Une entreprise B sous-traite une partie de ses opérations de recherche à trois opérateurs différents :

- à l'une de ses filiales, la société X, pour 5 M€ ;
- à une fondation reconnue d'utilité publique pour 1 M€ ;
- à une entreprise indépendante Y pour 9 M€.

L'entreprise B n'a pas de lien de dépendance avec la fondation reconnue d'utilité publique. Par ailleurs, la filiale X et l'entreprise indépendante Y ont été agréées par le ministre chargé de la Recherche. Pour le calcul de son crédit d'impôt, l'entreprise peut prendre en compte dans la base de calcul le montant des dépenses suivantes :

	Sous-traitance privée		Sous-traitance « publique »	TOTAL
	Filiale	Entreprise indépendante	Fondation	
Dépenses sous-traitées	5 M€	9 M€	1 M€	15 M€
Dépenses sous-traitées prises en compte dans la base de calcul avant plafonnement	5 M€	9 M€	2 M€ ⁽¹⁾	16 M€
Dépenses sous-traitées prises en compte dans la base de calcul après plafonnement	2 M€	8 M€	2 M€	12 M€

⁽¹⁾ Dépenses prises en compte pour le double de leur montant

L. fin. n° 2008-1425, 27 déc. 2008, JO 28 déc.

Création d'un recours en matière de rescrit

L'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2008 a créé une procédure de recours contre les prises de position de l'administration au titre de l'article L. 80 B du Livre des procédures fiscales. On se souvient que cet article avait été substantiellement modifié, s'agissant du rescrit en matière de Crédit d'Impôt Recherche par la loi du 4 août 2008 de modernisation de l'économie (BCIR n° 4, sept. 2008, Loi de modernisation de l'économie : un rescrit plus accessible et davantage sécurisé, p. 4).

L'article L. 80 CB nouveau prévoit que le contribuable qui n'est pas satisfait de la réponse de l'administration peut «solliciter un second examen (...) à la condition qu'il n'invoque pas d'éléments nouveaux». Saisie de cette demande, l'administration doit la réexaminer «de manière collégiale» dans le même délai que la demande initiale, soit, en matière de Crédit d'Impôt Recherche, 3 mois. En outre, le contribuable ou son représentant peut demander à être entendu par le collège.

Cette nouvelle procédure est applicable aux demandes présentées à l'administration à compter du 1^{er} juillet 2009.

L. fin. rect. n° 2008-1443, 30 déc. 2008, JO 31 déc.

Directeur de la publication :
Patrice BOUGON
Directeur scientifique :
Emmanuel GLASER, Commissaire du Gouvernement
Expert Crédit Impôt Recherche :
Cyril FRESSE, Directeur du département Fiscalité de l'Innovation
Rédactrice en Chef :
Anne-Hélène NICOLAS

Analyses Experts
13, rue de Londres
75009 Paris
Tél. : 01 44 82 20 20
E-mail : info@grande-armee-conseil.com
Abonnement : 100 € TTC
Prix au numéro : 15 € TTC