



ayming  
*Les guides*



*L'essentiel du*  
**CRÉDIT D'IMPÔT  
RECHERCHE**

• *Edition 2017* •

fieldfisher





## Sommaire

<b>1. Propos introductifs sur le Crédit d'Impôt Recherche (CIR)</b>	<b>4</b>
Définition	4
Les dates clés du dispositif fiscal	4
Le CIR en quelques chiffres	5
Un crédit d'impôt sous contrôle	6
<b>2. Quel est le champ d'application du Crédit d'Impôt Recherche ?</b>	<b>7</b>
Définition	7
Principes généraux	7
Les bénéficiaires du Crédit d'Impôt Recherche	8
Les activités éligibles	9
Le cas particulier du Crédit d'Impôt Innovation des PME	12
<b>3. Comment calculer le Crédit d'Impôt Recherche ?</b>	<b>13</b>
Les dépenses prises en compte dans l'assiette du Crédit d'Impôt Recherche	13
Exemple de calcul d'un Crédit d'Impôt Recherche	23
<b>4. Comment comptabiliser et déclarer le Crédit d'Impôt Recherche ?</b>	<b>24</b>
Traitement fiscal	24
Traitement comptable	24
Déclaration	26
<b>5. Comment utiliser le Crédit d'Impôt Recherche ?</b>	<b>27</b>
Imputation	27
Remboursement immédiat	28
Mobilisation de créance	28
<b>6. Comment est contrôlé le Crédit d'Impôt Recherche ?</b>	<b>29</b>
Le contrôle du CIR par l'Administration fiscale	29
Le contrôle du CIR par le MENESR	30
Création du Comité Consultatif	30
<b>7. Comment sécuriser le Crédit d'Impôt Recherche ?</b>	<b>32</b>
Le rescrit CIR/CII	32
Le contrôle sur demande	34
<b>8. Les bonnes pratiques du Crédit d'Impôt Recherche</b>	<b>35</b>
<b>ANNEXES</b>	<b>36</b>
Nouvelles règles doctrinales sur les dépenses de personnel et les frais de fonctionnement issues des modifications du 6 juillet et du 7 décembre 2016	36
La Médiation des Entreprises	40



# PROPOS INTRODUCTIFS SUR LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE (CIR)

## Définition

Instauré en 1983, le Crédit d'Impôt Recherche (CIR) est à ce jour le **principal dispositif de soutien à la Recherche et au Développement (R&D)** des entreprises en France.

**Il est la somme de trois composantes :**

- Le crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche,
- Le crédit d'impôt au titre des dépenses d'innovation (CII),
- Le crédit d'impôt au titre des dépenses de stylisme des secteurs textile-habillement-cuir (crédit d'impôt frais de collection).

L'objectif du CIR est d'encourager les entreprises françaises à accroître leur effort de R&D en leur permettant de récupérer une partie des dépenses qu'elles réalisent à ce titre.

Ce mécanisme incitatif français est aujourd'hui présenté comme le **soutien fiscal à la R&D le plus généreux de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE)**, si l'on rapporte son montant au Produit Intérieur Brut (0,26 %), loin devant le Canada qui occupe la deuxième place<sup>1</sup>.

## Les dates clés du CIR

### Dates importantes marquant les grandes modifications législatives

- 1983** création par la Loi de Finances pour 1983.
- 1992** extension par la Loi de Finances rectificative pour 1991 du dispositif du CIR aux dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections.
- 1999** possibilité de restitution immédiate du montant du CIR déclaré pour les entreprises créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1999 prévue par la Loi de Finances pour 1999.
- 2004** ouverture du dispositif du CIR par la Loi de Finances rectificative pour 2004 aux opérations réalisées dans un Etat membre de l'Espace Economique Européen.
- 2008** pérennisation et simplification du dispositif dans le cadre de la réforme du CIR :
  - le calcul du CIR se fait uniquement sur la part en volume,
  - le CIR est égal à 30 % des dépenses de R&D lorsque celles-ci sont inférieures ou égales à 100 millions d'euros, et à 5 % au-delà.
- 2013** possibilité reconnue par la Loi de Finances pour 2013 pour certaines PME de bénéficier d'un crédit d'impôt innovation.
- 2015** majoration par la Loi de Finances pour 2015 des taux du CIR pour les dépenses de recherche exposées dans des exploitations situées dans les Départements d'Outre-Mer.

1. Cf. rapport de la Cour des Comptes du 11 septembre 2013 sur « l'évolution et les conditions de maîtrise du crédit d'impôt en faveur de la recherche ».



## Dates importantes marquant les dernières grandes modifications doctrinales

La doctrine administrative s'est imposée depuis quelques années comme l'une des principales sources de précisions sur le dispositif fiscal du CIR :

### 4 avril 2014

- revirement doctrinal majeur relatif au traitement des dépenses confiées à des organismes de recherche agréés (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-30-20140404).
- changement doctrinal relatif à la date de déduction des subventions ou des avances remboursables publiques (soit l'engagement des dépenses, cf. BOI-BIC-RICI-10-10-30-20-20140404).

### 1<sup>er</sup> avril 2015

Définition de la notion de cotisations sociales obligatoires au sens du CIR et précisions sur la notion de jeune docteur (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20150506).

### 2 septembre 2015

Élargissement du champ d'application du rescrit à la validation d'un « montant plancher » des dépenses de recherche au titre de l'exercice en cours (cf. BOI-SJ-RES-10-20-20-20-20150902).

### 6 juillet 2016

Bercy soumet à consultation publique ses commentaires relatifs à la notion de dépenses de personnel et de dépenses de fonctionnement éligibles au CIR (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20160706)<sup>2</sup>.

### 5 octobre 2016

Mise en place par l'administration d'une procédure spéciale de prolongation des rescrits CIR existants, dite procédure du rescrit «roulant». Cette demande de révision doit être déposée au moins six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration spéciale n° 2069-A-SD. (cf. BOI-SJ-RES-10-20-20-20-20161005)




### 7 décembre 2016

L'Administration fiscale arrête une version définitive de l'instruction relative aux dépenses de personnel éligibles au CIR. Elle profite également de cette modification doctrinale pour ajouter des précisions sur les conséquences de la sortie d'agrément du prestataire auquel des travaux de recherche ont été confiés.

2. L'Administration fiscale a également apporté des modifications peu substantielles aux instructions fiscales relatives aux dépenses de normalisation et de veille technologique, ainsi que sur la détermination de la fraction du crédit d'impôt innovation (mises à jour purement formelles). Elle a également intégré les précisions du Décret n°2013-116 du 5 février 2013 relatif aux modalités de contrôle des agents Ministère de l'Education Nationale, de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche (MENESR), dans l'instruction relative aux obligations déclaratives et contrôle (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-60-20160706).



## Le CIR en quelques chiffres

	2011	2012	2013
 <i>Entreprises déclarantes</i>	19 700	20 400	23 000
 <i>Dépenses déclarées</i>	18,39 M€	19,2 M€	21 M€ <sup>3</sup>
 <i>Montant du crédit d'impôt</i>	5,17 M€	5,3 M€	5,7 M€

## Un crédit d'impôt sous contrôle

La Cour des Comptes a procédé à plusieurs reprises à une analyse rigoureuse du dispositif du CIR<sup>4</sup>.

Elle a rendu public, le 11 septembre 2013, un rapport critique sur « l'évolution et les conditions de maîtrise du crédit d'impôt en faveur de la recherche », aux termes duquel elle a formulé 17 recommandations.

Plus récemment, un rapport portant sur l'« Évaluation de l'impact du dispositif « jeunes docteurs » du crédit d'impôt recherche » a été édité par le MENESR<sup>5</sup>.

Enfin, à quelques mois de la future élection présidentielle, plusieurs commissions d'évaluation du dispositif se mettent en place. Ainsi, par exemple, la Commission nationale d'évaluation des politiques d'innovation a lancé en juin 2016 un appel à projet intitulé « Évaluer les effets du crédit d'impôt recherche (CIR) - Enjeux et thématiques ».



3. Le Guide du Crédit d'Impôt Recherche en 2013, édition d'avril 2016, du Ministère de l'Education Nationale, de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche.

4. Rapport 2008 de la Cour des Comptes, tiré du Rapport public annuel 2008.

5. Cf. « Évaluation de l'impact du dispositif « jeunes docteurs » du crédit d'impôt recherche », par Messieurs David Margolis et Luis Miotti, octobre 2015.



# QUEL EST LE CHAMP D'APPLICATION DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ?

## Définition

Ce dispositif fiscal incitatif prend la forme d'un **crédit d'impôt accordé aux entreprises qui exposent au titre d'une année civile des dépenses de R&D.**

Depuis 2004, **ces dépenses de recherche peuvent être localisées :**

- en **France**,
- au sein de l'**Union 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.

Il faut pour cela que ces dépenses concourent à la détermination du résultat imposable en France.

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013, le dispositif a été étendu aux dépenses d'innovation exposées par les Petites et Moyennes Entreprises (PME).

## Principes généraux

Le CIR se détermine sur une année civile, quelle que soit la date de clôture de l'exercice comptable de l'entreprise.

Il correspond à :

- 30 % des dépenses de R&D de l'année considérée jusqu'à un seuil de 100M€ de dépenses engagées,
- et 5 % de ces mêmes dépenses au-delà<sup>6</sup>.

Lorsque les sociétés sont membres d'un groupe fiscalement intégré<sup>7</sup>, le CIR du groupe est égal à la somme des CIR calculés au niveau de chaque filiale. Chaque société pourra calculer son CIR au taux de 30 % sur les 100 premiers millions d'euros de dépenses et de 5 % au-delà.

Le bénéfice du CIR suppose que soit **déposée chaque année une déclaration CERFA auprès de l'administration fiscale** en annexe du relevé de solde d'impôt sur les sociétés (IS). Les entreprises relevant de l'Impôt sur le Revenu (IR) joignent cette déclaration à leur déclaration de résultats.

La date de dépôt du relevé de solde est fonction de la date de clôture de l'exercice comptable de l'entreprise.

6. Pour mémoire, il existe dans les DOM, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015 des taux de CIR majorés : 50 % sur la fraction des dépenses de recherche (après prise en compte le cas échéant des subventions et des avances remboursables) inférieure ou égale à 100 millions d'euros ; 5 % sur la fraction des mêmes dépenses supérieure à 100 millions d'euros.

7. Ce régime fiscal permet à une société tête de groupe de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble du groupe qu'elle forme soit avec ses filiales, soit avec ses sœurs établies en France et détenues par une même entité européenne, cf. les articles 223 A et suivants du Code Général des Impôts.



**REMARQUE** Depuis les dépenses exposées au titre de l'année 2014, les déclarations 2069-A-SD, 2069-A-1-SD et 2069-A-2-SD peuvent être télé-déclarées en utilisant la procédure EDI-TDFC.

### Rappel des échéanciers de dépôt

Dates de clôture / Dates de dépôt du relevé de solde		
31/12 : 15 mai	30/04 : 15 août	31/08 : 15 décembre
31/01 : 15 mai	31/05 : 15 septembre	30/09 : 15 janvier
29/02 : 15 juin	30/06 : 15 octobre	31/10 : 15 février
31/03 : 15 juillet	31/07 : 15 novembre	30/11 : 15 mars

Ces dates sont ajustées chaque année compte tenu des jours ouvrés et sont reprises [ici](#).

#### **+** EN SAVOIR PLUS

La déclaration de CIR intègre le CIR « frais de collection » (FC) réservé aux entreprises industrielles et commerciales du secteur textile-habillement, cuir<sup>8a</sup>. **Le CIR et le CIR FC sont cumulables<sup>8b</sup>.**

## Les bénéficiaires du Crédit d'Impôt Recherche

Peuvent bénéficier du CIR, les entreprises industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles imposées de plein droit ou sur option, selon un régime réel :

- à l'IR dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux,
- ou à l'IS<sup>9</sup>.

Ce faisant, ce dispositif peut bénéficier aux entreprises, quel que soient leurs modes d'exploitation (entreprise sous forme individuelle, société artisanale, société commerciales...). Les associations dites « Loi de 1901 » peuvent également déclarer un CIR, lorsqu'elles sont assujetties aux impôts commerciaux pour tout ou partie de leurs activités (dès lors que tout ou partie de leur recherche peut être rattachée au secteur fiscalisé).

Il en va de même pour certains établissements d'enseignement supérieur pour la partie lucrative de leurs activités (i.e., assujettie aux impôts commerciaux).

**REMARQUE** Le Conseil d'Etat a encadré le cumul entre un régime d'exonération et le CIR. Il a ainsi jugé que les entreprises exonérées d'impôt sur les bénéfices en vertu d'une disposition non visée par l'article 244 quater B du CGI n'ont droit au CIR qu'à raison des dépenses se rattachant à leurs activités non exonérées<sup>10</sup>.

#### **+** EN SAVOIR PLUS

Il est admis qu'une société commerciale exerçant une activité de nature non commerciale puisse bénéficier du CIR.

8a. Ce crédit d'impôt spécifique a récemment fait l'objet d'une précision par le Conseil d'Etat dans un arrêt du 13 juin 2016, n°38490. Le Conseil d'Etat a précisé que le bénéfice de ce crédit d'impôt était strictement réservé aux entreprises industrielles qui ne sous-traitent pas la fabrication de leurs modèles à d'autres entreprises. Il s'agit d'une interprétation restrictive du champ du crédit d'impôt collection qui en limite fortement la portée.

8b. La part du crédit d'impôt correspondant aux dépenses d'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur du textile-habillement-cuir est soumise au respect de la réglementation de minimis.

9. Cf. article 244 quater B I du Code Général des Impôts.

10. Cf. arrêt du Conseil d'Etat 18-9-2015 n° 376154, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> sous-section.





## Les activités éligibles

Idéalement, l'activité d'une entreprise s'analyse en mode « projets ».

**Ainsi, pour être éligible au CIR, la nature d'un projet doit présenter un caractère de :**

### Recherche fondamentale

Elle consiste en « *des travaux expérimentaux ou théoriques entrepris principalement en vue d'acquérir de nouvelles connaissances sur les fondements des phénomènes et des faits observables, sans envisager une application ou une utilisation particulière* »<sup>11</sup>.

Les activités ayant un caractère de recherche fondamentale sont celles qui, « *pour apporter une contribution théorique ou expérimentale à la résolution des problèmes techniques, concourent à l'analyse des propriétés, des structures, des phénomènes physiques et naturels, en vue d'organiser, au moyen de schémas explicatifs ou de théories interprétatives, les faits dégagés de cette analyse* »<sup>12</sup>.

Et/ou

### Recherche appliquée

« *La recherche appliquée consiste en des travaux originaux entrepris en vue d'acquérir des connaissances nouvelles, conduits vers un but ou un objectif pratique déterminé (Manuel de FRASCATI, paragraphe n°245)* »<sup>13</sup>.

Il est également précisé que « *les activités de recherche appliquée sont celles qui visent à discerner les applications possibles des résultats d'une recherche fondamentale ou à trouver des solutions nouvelles permettant à l'entreprise d'atteindre un objectif déterminé choisi à l'avance. Le résultat d'une recherche appliquée consiste en un modèle probatoire de produit, d'opération ou de méthode* »<sup>14</sup>.

Et/ou

### Développement expérimental

Le développement expérimental « *consiste en des travaux menés de façon systématique fondés sur des connaissances existantes obtenues par la recherche et/ou l'expérience pratique, en vue de lancer la fabrication de nouveaux matériaux, produits ou dispositifs, d'établir de nouveaux procédés, systèmes et services ou d'améliorer substantiellement ceux qui existent déjà (Manuel de Frascati, paragraphe n° 249)* »<sup>15</sup>.

11. Cf. BOI-BIC-RICI-10-10-10-20-20120912.

12. Cf. article 49 septies F de l'annexe III du Code Général des Impôts.

13. Cf. BOI-BIC-RICI-10-10-10-20 n°50, 12-09-2012.

14. Cf. l'article 49 septies F de l'annexe III du CGI.



Il comprend les activités qui sont effectuées « au moyen de prototypes ou d'installations pilotes, dans le but de réunir toutes les informations nécessaires pour fournir les éléments techniques des décisions, en vue de la production de nouveaux matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes, services ou en vue de leur amélioration substantielle. On entend par amélioration substantielle les modifications qui ne découlent pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes dans le domaine et qui représentent un caractère de nouveauté »<sup>16</sup>.

### EN SAVOIR PLUS

#### Mise à jour du Manuel de FRASCATI

Les définitions ci-dessus sont extraites de la doctrine administrative qui a repris in extenso les extraits pertinents du Manuel de FRASCATI.

Il est important de noter que le manuel de FRASCATI a été mis à jour en octobre 2015.

La dernière édition en langue française est disponible depuis le mois de juin 2016. Elle est consultable en cliquant [ici](#).



15. BOI-BIC-RICI-10-10-10-20 n° 70, 12 septembre 2012.

16. Cf. l'article 49 septies F de l'annexe III au CGI.



### Comment définir l'éligibilité d'un projet ?

Un projet éligible au CIR peut être identifié grâce au faisceau d'indices suivant :

- Identification des différentes tâches faisant partie d'un même projet,
- Résolution d'une difficulté d'ordre scientifique ou technique :
  - Identification des connaissances accessibles par l'homme du métier normalement compétent : élaboration d'un état de l'art ou un « état des techniques existantes » pertinent.
  - Une fois cet état de l'art élaboré et compte tenu des connaissances accessibles et utilisables par l'homme du métier, la société doit engager des travaux de R&D pour surmonter les difficultés précédemment identifiées.
- A l'issue de ces travaux de R&D, les résultats de la recherche doivent être en rupture avec l'état de l'art et les connaissances en vigueur : à titre d'exemple, le brevet peut être utilisé comme un indicateur de l'existence de travaux de R&D.

### Quelques bonnes pratiques

Les activités de recherche concourant au projet sont rarement cantonnées au seul département de R&D de l'entreprise :

- d'une part, beaucoup d'entreprises ne possèdent pas d'unité de R&D dédiée et,
- d'autre part, ces projets réclament souvent une implication d'autres fonctions de l'entreprise telles que la production, le marketing, le commerce, le business-développement, les achats, la direction générale...

**Une bonne délimitation du projet au sein de l'entreprise permet de mieux identifier les dépenses qui s'y rattachent.**

Enfin, il importe de rappeler que l'éligibilité au CIR n'est pas subordonnée à la réussite du projet mené par l'entreprise. En effet, si les hommes de l'art de l'entreprise n'arrivent pas à surmonter un verrou technique, technologique ou scientifique, le projet peut néanmoins être éligible.

**Il s'agit donc bien de valider l'éligibilité d'une démarche expérimentale de recherche et non ses résultats.**



## — Le cas particulier du Crédit d'Impôt Innovation des PME —

### Les bénéficiaires

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013, les **PME** peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt spécifique en faveur des dépenses d'innovation<sup>17</sup>.

Pour mémoire, il s'agit des entreprises qui respectent les conditions de seuils financiers et d'effectif suivants :

- **effectif inférieur à 250 salariés ;**
- **et chiffre d'affaires n'excédant pas 50 M€ ou total du bilan n'excédant pas 43 M€<sup>18</sup>.**

### Les activités et les dépenses éligibles

Les dépenses concernées concourent à la réalisation d'opérations de conception de prototypes de nouveaux produits ou d'installations pilotes de même nature.

La caractérisation de ce nouveau produit, ainsi que la définition des prototypes et installation pilotes, sont détaillées par la doctrine administrative (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-45-10-20160302).

Elles peuvent être classées dans les **six catégories** répertoriées ci-dessous :

- dotation aux amortissements,
- dépenses de personnel,
- dépenses de fonctionnement,
- dotation aux amortissements, frais de prise et de maintenance de brevets et de certificats d'obtention végétale, ainsi que les frais de dépôt de dessins et de modèles,
- frais de défense de brevets, de certificats d'obtention végétale et de dessins,
- les dépenses externalisées auprès d'entreprises ou de bureau d'études et d'ingénierie agréés.

#### **+** EN SAVOIR PLUS

Une entreprise ne peut pas prendre en compte dans la base de calcul de son Crédit d'Impôt Innovation (CII) des dépenses déjà retenues dans l'assiette du régime général du CIR.

### Le calcul du Crédit d'Impôt Innovation

Le CII est égal à **20 %** des dépenses éligibles retenues dans la limite globale de **400 000 € par an** <sup>19</sup>.

Ce faisant, le montant maximum de CII pouvant être déclaré par une entreprise au titre d'une même année civile est de **80 000 €** (soit 400 000 € × 20 %).

#### **+** EN SAVOIR PLUS

[Guide « Le Crédit d'Impôt Innovation \(CII\) en 10 questions »](#)



17. Cf. l'article 244 quater B, II-k du CGI

18. Cf. le Règlement 651/2014 du 17 juin 2014 entré en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2014.

19. Ce taux est porté à 40 % pour les dépenses mentionnées au même k exposées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015 dans des exploitations situées dans les départements d'outre-mer (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-45-20-20160706).



# COMMENT CALCULER LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ?

## Les dépenses prises en compte dans l'assiette du Crédit d'Impôt Recherche

### Les dépenses de personnel

#### Définition du personnel éligible

- **Chercheurs et ingénieurs** : scientifiques, ingénieurs et assimilés (non diplômés mais promus ingénieur-cadre indépendamment de la possession d'un diplôme, rémunérés selon leur qualification et exerçant effectivement des fonctions d'ingénieurs affectés à la recherche)<sup>20</sup> ;
- **Techniciens** : ils assurent le soutien technique indispensable aux travaux de recherche et de développement expérimental, en étroite collaboration avec les chercheurs, même si leur formation ne les destinait pas nécessairement à l'exercice d'activité dans le secteur de la recherche et du développement ;
- **Exclusion du personnel de soutien** : secrétariat, dactylographie, nettoyage des locaux, entretien purement matériel des équipements.

En conclusion, au-delà des diplômes susvisés, les juges administratifs retiennent une **approche pragmatique** et s'attachent davantage à la nature des fonctions effectivement exercées par les salariés pour déterminer leurs qualifications<sup>21</sup>.

#### EN SAVOIR PLUS

La modification doctrinale du 6 juillet 2016 a procédé à une refonte complète des dépenses de personnel et de fonctionnement, permettant notamment d'affiner la définition du personnel de recherche éligible au CIR. La version définitive de l'instruction fiscale sur les dépenses de personnel a finalement été publiée le 7 décembre 2016. Nous vous proposons, en annexe, une synthèse des principales évolutions issues de ces dernières évolutions doctrinales.



20. La doctrine administrative apporte toute une série de précisions intéressantes sur la qualification du personnel de recherche éligibles (cf. paragraphes 1 à 140 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20161207).

21. Cf. CE 25-5-2007 n° 297280.



## Valorisation

Seules les dépenses afférentes aux chercheurs ingénieurs (assimilés) et techniciens directement et exclusivement affectés à des opérations de recherche sont éligibles.

**En l'absence de département de R&D**, la rémunération du personnel de recherche doit être retenue au **prorata du temps effectivement consacré** à ces opérations.

Les éléments salariaux à prendre en compte (rémunérations et accessoires) sont les suivants :

- **Les salaires proprement dits**, les avantages en nature, les primes et les rémunérations supplémentaires et justes prix mentionnés à l'article L 611-7, 1 et 2 du Code de la propriété intellectuelle, au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'une opération de recherche.
- **Les charges sociales** dans la mesure où celles-ci correspondent à des **cotisations sociales obligatoires** :
  - la doctrine administrative a récemment défini et listé les cotisations sociales obligatoires au sens du CIR et les autres cotisations qui ne peuvent être retenues dans l'assiette ;
  - Elles se définissent comme les cotisations patronales légales ou conventionnelles à caractère obligatoire versées par l'entreprise, assises sur des éléments de rémunération éligibles au crédit d'impôt recherche (CIR) et ouvrant directement droit, au profit des personnels concernés ou leurs ayants-droits, à des prestations et avantages.
  - Sont au contraire exclus les versements dus par l'employeur qui ne sont pas assis sur des éléments de rémunération éligibles au CIR ou sont sans contrepartie directe pour les personnels de recherche concernés (cf. la liste intégrée dans le BOFIP)<sup>22</sup>.
- **Détermination du temps passé en R&D** :
  - Comme indiqué ci-dessus, les chercheurs et techniciens affectés en permanence à la R&D sont pris en compte intégralement,
  - Ceux affectés à temps partiel sont retenus au prorata du temps effectif, établi avec précision et rigueur (importance de l'existence d'un mécanisme de suivi des temps probant).

### EN SAVOIR PLUS

La modification doctrinale du 6 juillet 2016, légèrement amendée le 7 décembre 2016, apporte un éclairage complémentaire sur la détermination des dépenses de personnel éligibles au CIR. Une présentation synthétique des principaux apports de cette doctrine est proposée en annexe du présent guide.

22. Cf. les paragraphes 310 et 320 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20161207.



## Cas particulier des jeunes docteurs

**Les salaires des jeunes docteurs sont retenus pour le double de leur montant** et leurs frais de fonctionnement sont majorés à 200 % des frais de personnel (cf. frais de fonctionnement page 17), pendant les 24 premiers mois suivant leur premier recrutement, avant doublement de leurs rémunérations.

### Conditions à respecter :

- Il doit s'agir d'un doctorat respectant les critères doctrinaux suivants<sup>23</sup>:
  - C'est un titre sanctionnant une expérience de recherche ainsi que la rédaction et la soutenance d'un mémoire ou d'une thèse.
  - Ce diplôme national est l'unique diplôme de niveau Bac + 8, plus haut niveau du référentiel européen de BOLOGNE (dit « 3-5-8 » ou « LMD » en France).
  - Ne sont donc pris en compte que les titres et diplômes conférant le grade de docteur ou leur équivalent international (Ph. D, etc.), excluant ainsi les diplômes d'État de docteur (médecine, pharmacie, vétérinaire, dentiste).
- Il doit s'agir d'un **premier recrutement** : le contrat de travail du jeune docteur doit être à durée indéterminée.
- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, un maintien de l'effectif moyen directement et exclusivement affecté aux opérations de recherche est requis.

### EN SAVOIR PLUS

La doctrine administrative du 6 juillet 2016 propose une série de précisions qui éclairent sur les conditions encadrant la détermination du statut de jeune docteur. Des précisions ont été ajoutées suite à la publication le 7 décembre 2016 de la version définitive de l'instruction fiscale sur les dépenses de personnel. Nous vous proposons, en annexe, une synthèse de ces précisions.

## Cas du personnel de recherche mis à disposition de l'entreprise par une autre entreprise :

Une **tolérance administrative** permet d'intégrer dans l'assiette du CIR les dépenses de personnel de recherche dont l'entreprise n'est pas l'employeur mais qui sont mis à sa disposition par une autre entreprise.

Pour sa part, le Conseil d'Etat a lui-même récemment confirmé qu'en matière de frais de personnels, les dispositions qui déterminent l'assiette du CIR ne se limitent pas aux seules rémunérations et charges sociales versées pour des personnes employées par l'entreprise et affectées à des opérations de recherche éligibles, mais s'étendent aux rémunérations et charges sociales prises en charge par l'entreprise au titre du personnel mis à sa disposition par un tiers à la condition que le personnel concerné effectue des opérations de recherche dans les locaux et avec les moyens de la société<sup>23a</sup>.

Appréciables strictement, les conditions encadrant cette règle ont été récemment complétées par l'administration fiscale :

23. Cf. paragraphes 180 à 260 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-20161207  
23a. CE 25-01-2017 n°390652, Ste Intuigo».



- renvoi express notable aux règles du droit du travail sur le prêt de main-d'œuvre à but non lucratif (cf. les articles L8241-1 et L8241-2 du Code du Travail) :
- rappel de l'interdiction de prêt de main d'œuvre à but lucratif et de la nécessité de ne facturer « à l'entreprise utilisatrice, pendant la mise à disposition, que les salaires versés au salarié, les charges sociales afférentes et les frais professionnels remboursés à l'intéressé au titre de la mise à disposition » .
- nécessité de mettre en place un cadre conventionnel précis :
  - accord du salarié,
  - avenant au contrat de travail,
  - convention de mise à disposition,
  - consultation préalable des Instances représentatives du personnel.
- officialisation de la validité de la mise à disposition par des associations (groupement d'employeurs, association du travail en temps partagé<sup>23b</sup>) .

Dans l'esprit des dernières précisions apportées par l'administration fiscale, la décision favorable du Conseil d'Etat concernait le cas d'un salarié pour lequel les règles prévues par le droit du travail en matière de mise à disposition de personnel paraissaient bien avoir été respectées. Il importe d'être vigilant sur ce point.

**Remarque :** l'exigence relative à l'affectation directe et exclusive des chercheurs et des techniciens de recherche aux opérations de recherche n'est plus expressément visée par la doctrine.

- Dépenses concernées :
  - Il doit s'agir des charges facturées par l'employeur pour le montant exact effectivement supporté (salaires et charges sociales, à l'exclusion des frais indirects de gestion de personnel et d'administration générale).

## Les dotations aux amortissements

Les dotations aux amortissements fiscalement déductibles des immobilisations affectées à la recherche et les dotations aux amortissements de brevets acquis en vue de réaliser des opérations de recherche et développement expérimental peuvent être retenues dans l'assiette du CIR.

### Les biens concernés :

- **Equipements** : il s'agit des biens, créés ou acquis à l'état neuf, permettant la réalisation des programmes de recherche (instruments de manipulation et de calcul, ordinateurs, machines servant à fabriquer les prototypes), y compris des biens de même nature pris en location ou en crédit-bail. Dans cette hypothèse, le montant de l'amortissement retenu est égal à la dotation aux amortissements pratiqués par l'établissement de crédit-bail à raison des biens en cause.
- **Immobilier / bâtiment** : immeubles affectés à des opérations de recherche scientifique ou technique ;
- **Brevets** : brevets acquis destinés à favoriser l'acquisition de technologies et de procédés en vue de leur utilisation dans le cadre de nouvelles recherches.

Il est fait application d'un **prorata** lorsque les biens ne sont pas exclusivement affectés à des opérations de R&D.

23b. Cf. paragraphe 80 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20161207





En outre, il est également possible d'inclure, en cas de sinistre touchant les immobilisations affectées à la recherche, le montant de la dotation aux amortissements correspondant à la différence entre l'indemnisation d'assurance et le coût de reconstruction et de remplacement. Cette mesure vise à permettre à l'entreprise de bénéficier du CIR à raison du surcoût lié au remplacement ou à la reconstruction de l'immobilisation sinistrée et non pris en charge par la compagnie d'assurance.

#### EN SAVOIR PLUS

Dans un arrêt du 15 mars 2016, la Cour Administrative d'Appel de Bordeaux s'est prononcée sur la question de savoir si les dotations aux amortissements de droits attachés à une concession de licence d'exploitation de brevets pouvaient ouvrir droit au crédit d'impôt recherche.

Au cas particulier, une société ayant pris en concession trois brevets qu'elle avait affectés à des opérations de recherche avait retenu les dotations aux amortissements desdits brevets pour le calcul du CIR. L'administration avait écarté la prise en compte de ces dépenses au motif que l'article 244 quater B, II-f du CGI ne vise parmi les dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche que les dotations aux amortissements de brevets acquis.

La Cour a donné raison à l'entreprise, constatant notamment que les droits attachés à la qualité de concessionnaire des brevets remplissaient, en l'espèce, les critères nécessaires pour être qualifiés d'éléments d'actif incorporels<sup>24</sup>, à savoir :

- constituer une source régulière de profits,
- être dotés d'une pérennité suffisante,
- et présenter un caractère cessible<sup>25</sup>.

### Les frais de fonctionnement

Les frais de fonctionnement sont fixés selon un **forfait**, assis sur les dépenses de personnel de recherche, couvrant les frais annexes de R&D non prévus par les autres postes de dépenses.

**Il s'agit notamment des coûts liés au secrétariat, à la dactylographie, au nettoyage des locaux de l'entreprise ou encore à l'entretien purement matériel des équipements (énumération non exhaustive).**

Ces frais sont issus de la somme des forfaits suivants :

- 75 % des dotations aux amortissements des équipements et immeubles affectés directement à la recherche ;
- 50 % des frais de personnel de recherche hors jeunes docteurs ;
- 200 % des frais de personnel de recherche entrant dans la catégorie des jeunes docteurs, avant doublement<sup>26</sup>.

24. Critères dégagés par la jurisprudence SIFE du Conseil d'Etat, cf. CE 21-8-1996 n°154488.

25. Cf. CAA Bordeaux 15-3-2016 no 14BX01502 : sur un CIR 2011.

26. Pour mémoire, la modification doctrinale du 6 juillet 2016 a totalement réorganisé les développements relatifs aux frais de fonctionnement, sans apporter de modifications substantielles sur les règles applicables, cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-25-20161207.



## Brevets et certificats d'obtention végétale (COV)

### Frais de prise et de maintenance

Les brevets proprement dits, les certificats d'utilité et les certificats d'addition, à l'exclusion des dessins, des modèles et des marques, rentrent dans l'assiette du CIR.

#### Ces dépenses comprennent :

- **S'agissant des frais de prise des brevets** : honoraires versés aux conseils en brevets et auprès des mandataires de l'Institut National de la Propriété Industrielle (INPI) pour le dépôt du brevet en France puis à l'étranger, la traduction, les taxes diverses (taxe de dépôt couvrant la première annuité, taxe d'avis documentaire ...) ;
- **S'agissant des frais de maintenance des brevets** : taxe annuelle pour le maintien en vigueur des titres, rémunérations versées en France et à l'étranger aux conseils et aux mandataires chargés de la surveillance des brevets et du paiement de la taxe annuelle de maintien en vigueur<sup>27</sup>.

#### EN SAVOIR PLUS

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, **les dépenses exposées à l'étranger sont éligibles dans les mêmes conditions que les dépenses exposées en France**, dès lors qu'elles sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable en France<sup>28</sup>.

### Frais de défense

**Les frais exposés en France et à l'étranger en vue de la défense des brevets sont pris en compte pour le calcul du CIR.**

Il s'agit des dépenses exposées dans le cadre d'actions en contrefaçon menées par les entreprises (frais de justice et dépenses de personnel), que les brevets concernés soient consécutifs ou non à des opérations de recherche.

## Primes et cotisations ou la part des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance de protection juridique pour les brevets et les certificats d'obtention végétale

Les primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance qui prennent en charge les frais de justice (émoluments des auxiliaires de justice, avocats, experts...), et qui sont facturés dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétal de l'entreprise, peuvent être valorisés dans le CIR de l'entreprise titulaire, dans la limite de **60 000 €** par an.

27. Cf. la liste arrêtée par la doctrine administrative, cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-40-20140404.

28. Cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-40-20140404.



## Rémunérations et justes prix au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche

Les rémunérations supplémentaires et justes prix au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche peuvent intégrer l'assiette du CIR (la détermination de cette rétribution doit être conforme aux dispositions de l'article L. 611-7 du Code de la Propriété Intellectuelle).

## Les dépenses de veille technologique

**Ce sont les dépenses de veille technologique, effectuées en France et à l'étranger, en lien avec la réalisation d'opérations de recherche (dans la limite de 60 000 € par an et par entreprise).**

### Définition de la veille technologique

La veille technologique constitue un processus de mise à jour permanent dont l'objectif est l'organisation systématique du recueil d'informations sur les acquis scientifiques, techniques et relatifs aux produits, procédés, méthodes et systèmes d'informations afin d'en déduire les opportunités de développement.

### Dépenses éligibles

D'après la doctrine administrative, il s'agit des dépenses suivantes :

- les dépenses d'abonnements à des revues scientifiques, à des bases de données,
- les dépenses d'achat d'études technologiques,
- les dépenses de participation à des congrès scientifiques,
- les dépenses de personnel générées par la participation à ces congrès (versements de primes, d'indemnités etc.) dès lors qu'elles n'ont pas été prises en compte au titre des dépenses de personnel déjà éligibles au CIR<sup>29</sup>.

## Les dépenses de normalisation

**Les dépenses liées à la participation des salariés aux réunions officielles de normalisation**, relatives à la mise au point des documents techniques de référence (normes françaises, européennes ou mondiales), sont éligibles au CIR.

Sont compris dans cette définition :

- **les salaires et charges sociales** au prorata de la participation des salariés aux réunions officielles ;
- **les autres dépenses**, pour un montant forfaitaire égal à 30 % des salaires visés ci-dessus.

Ces dépenses ne sont retenues dans la base du CIR que pour la moitié de leur montant<sup>30</sup>.

29. Cf. paragraphe 230 et suivants du BOI-BIC-RICI-10-10-20-50-20160706.

30. Cf. paragraphe 1 et suivants du BOI-BIC-RICI-10-10-20-50-20160706.



## Les dépenses de recherche externalisées

### Principe de la recherche externalisée

**L'externalisation est effective lorsque les opérations de recherche sont effectuées en dehors de l'entreprise.**

Elles peuvent notamment être confiées à des organismes de recherche publics, à des universités, à des organismes de recherche privés agréés ou à des experts scientifiques ou techniques agréés.

En effet, lorsque l'organisme ou l'expert qui effectue les opérations de recherche sous-traitées relève d'un statut de droit privé, il doit être agréé par le MENESR.

Les dépenses susvisées doivent correspondre à la réalisation de véritables opérations de recherche et de développement, **nettement individualisées**<sup>31</sup>.

### Prise en compte de ces dépenses externalisées

Les modalités de valorisation de ces dépenses, qui diffèrent selon la qualité du prestataire à qui ont été confiés les travaux, sont synthétisées dans le tableau ci-après :

Type de partenaires	Agrément du MENESR nécessaire	Pas de lien de dépendance avec le donneur d'ordre		Lien de dépendance avec le donneur d'ordre	
		Doubllement de la facture	Plafond*	Doubllement de la facture	Plafond*
<b>PRESTATAIRES PRIVÉS</b> Organismes privés (SA, SARL, SAS...), Experts individuels, Association loi 1901	OUI	NON	10 M€	NON	2 M€
<b>ORGANISME DE RECHERCHE ET UNIVERSITÉS</b> Organismes publics de recherche (CNRS, INSERM, CEA, INRA, INRIA, CTI, CHU, GIP...), établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master (universités, écoles d'ingénieurs, écoles de commerce...), établissement public de coopération scientifique (PRES)	NON	OUI	12 M€	NON	2 M€
<b>STRUCTURES ADOSSÉES</b> Associations régies par la loi du 1 <sup>er</sup> Juillet 1901 ayant pour fondateur et membre un organisme public de recherche, ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme de grade master, ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de votes sont détenus pour plus de 50 % par l'un des organismes	OUI	OUI	12 M€	NON	2 M€
<b>FONDACTIONS</b> Fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, fondation de coopération scientifique	OUI	OUI	12 M€	NON	2 M€

31. Nettement individualisée signifie que la prestation confiée doit être une prestation R&D nettement définie, conformément au paragraphe 1 du BOI-BIC-RI-CI-10-10-20-30-20161207.

32a. Tableau issu du Guide du MENESR 2016 - \*Plafond dans la limite globale de 12 M€ (somme des dépenses vers des organismes sans lien et avec lien de dépendance avec le donneur d'ordre).



### EN SAVOIR PLUS :

La modification doctrinale du 7 décembre 2016 est venue préciser les conséquences de la sortie d'agrément du prestataire auquel des travaux de R&D ont été confiés. La date de référence est aujourd'hui la date de signature du contrat de sous-traitance.

Il a ainsi été indiqué que :

« dans le cas où le sous-traitant n'est plus agréé, il y a lieu de distinguer deux cas de figure, selon la date à laquelle les travaux de recherche lui ont été confiés :

- l'entreprise donneur d'ordre ayant confié les travaux de recherche peut prendre en compte dans l'assiette de son CIR toutes les dépenses éligibles au contrat de sous-traitance signé au moment où l'organisme sous-traitant bénéficiait de l'agrément CIR, y compris si les factures sont émises postérieurement au retrait de l'agrément ;
- l'organisme sous-traitant dont l'agrément est retiré pourra prendre en compte dans l'assiette de son propre CIR les dépenses de recherche correspondant aux travaux lui ayant été confiés dans le cadre d'un contrat de sous-traitance conclu après la date de retrait de l'agrément. Corrélativement, le donneur d'ordre ne pourra plus, dans cette situation, retenir ces dépenses sous-traitées dans son propre CIR<sup>32b</sup>» .

## Les subventions et avances remboursables

### Principe de traitement des subventions publiques / avances remboursables de R&D

Les subventions publiques **afférentes à des opérations éligibles au CIR sont déduites de la base 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 publics ou privés agréés au titre des prestations qu'ils vendent et qu'ils retiennent dans le calcul de leur propre CIR.

Lorsque ces subventions sont remboursables, elles sont ajoutées à la base de calcul du CIR de l'année au cours de laquelle elles sont remboursées à l'organisme qui les a versées.

### Exemples de subventions (PCRD, ANRT, ANR, BPI France, ...)

Les principales subventions rencontrées sont les suivantes :

- **Les subventions issues des Programmes-Cadres pour la Recherche et le Développement technologique (PCRD)** : ce sont des programmes de financement créés par l'Union européenne en vue de soutenir et d'encourager la recherche européenne à des fins de soutien à la compétitivité de l'industrie,
- **Les avances remboursables de BPI France** (ex-OSEO),
- **Les aides issues de l'Association nationale de la recherche et de la technologie (ANRT)** au titre de l'emploi de doctorants affectés à des travaux de recherche dans le cadre de conventions industrielles de formation par la recherche (dites Cifre), par exemple,
- ou encore les **aides issues de l'Agence Nationale pour la Recherche (ANR)**<sup>33a</sup>.

<sup>32b</sup>. Cf. nouveau paragraphe 245 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-30-20161207  
<sup>33a</sup>. Cette liste n'est pas exhaustive.



## Retraitement<sup>33b</sup>

**Seules les subventions publiques, remboursables ou non, afférentes à des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt doivent être déduites.**

Ainsi, lorsque la subvention est versée en raison d'un projet qui comporte des opérations inéligibles, il n'y a que la fraction relative aux opérations ouvrant droit au CIR qui sera déduite.

Ces subventions publiques doivent être déduites de la base de calcul du crédit d'impôt calculé **au titre de l'année ou des années au cours de laquelle ou desquelles les dépenses éligibles**, que ces avances ou subventions ont vocation à couvrir, **sont exposées**.

Dans l'hypothèse où une subvention publique, remboursable ou non, fait l'objet d'un versement au cours d'une année et que les dépenses éligibles au crédit d'impôt, que cette subvention a vocation à couvrir, sont exposées par l'entreprise bénéficiaire au cours des années suivantes, cette subvention doit faire l'objet d'**une déduction à hauteur des dépenses engagées l'année ou les années au cours de laquelle ou desquelles les dépenses éligibles sont exposées**<sup>34</sup>.

### **+** EN SAVOIR PLUS

S'agissant du montant de la subvention remboursé, celui-ci constitue une dépense de recherche éligible au crédit d'impôt calculé au titre de l'année au cours de laquelle un remboursement est effectué, y compris dans l'hypothèse où aucune autre dépense de recherche ne serait exposée pendant l'année de remboursement.

## Déduction des rémunérations versées à des intermédiaires

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 CIR est déduit de la base de calcul de ce dernier.**

Ces modalités de déduction diffèrent selon qu'elles sont déterminées proportionnellement au crédit d'impôt obtenu (« success fees ») ou qu'elles sont fixées de manière forfaitaire :

- Doit être déduit, le montant total des rémunérations allouées en contrepartie de ces prestations fixé proportionnellement au montant du crédit impôt obtenu par l'entreprise ;
- Doit être déduit, le montant des dépenses exposées, autres que les rémunérations proportionnelles, 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.

<sup>33b</sup>. Cf. paragraphes 10 à 37 du BOI-BIC-RICI-10-10-30-20-20140404.  
<sup>34</sup>. Cf. BOI-BIC-RICI-10-10-30-20-20140404.



### EN SAVOIR PLUS

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<sup>35</sup>.

## Exemple de calcul d'un Crédit d'Impôt Recherche

Pour mémoire, le CIR est égal à 30 % des dépenses de recherche et développement éligibles jusqu'à 100 M€ de dépenses. Au-delà de 100 M€ de dépenses, le taux est porté à 5% des dépenses engagées.

Assiette de frais R&D (sur l'année civile) – Exemple sur année N	Année du CIR
Dotations aux amortissements (matériels et/ou constructions + brevets acquis) et le Crédit-Bail	45 000 €
Dépenses de personnel (chercheurs, techniciens)	130 000 €
Dépenses de fonctionnement (50% des frais de personnel + 75% des dotations aux amortissements)	98 750 €
Opérations confiées à des organismes agréés (montant HT) ou publics (montant doublé HT)*. L'externalisation des travaux de R&D, compte pour le double de la facture lorsque l'organisme est public. Pour les dépenses d'OA privés elles sont limitées à 3 fois les autres dépenses de recherche avant application du plafonnement (10M€ sans lien de dépendances, 2 M€ avec lien de dépendance et 12 M€ pour les organismes publics sans lien de dépendance)	72 000 €
Frais de prise et maintenance de brevets / COV	24 000 €
Frais de défense de brevets / COV (frais de justice, honoraires d'avocats)	8 000 €
Prime-Assurance (contrat d'assurance de protection juridique)*	0 €
Dépenses de veille technologique : abonnements à des revues, BDD, participation à des congrès... * (plafonnées à 60 000 €)	54 000 €
Normalisation	4 000 €
<b>Total n°1</b>	<b>435 750 €</b>
Déduction des subventions publiques / avances remboursables de R&D	12 000 €
<b>Total n°2</b>	<b>423 750 €</b>
*Nature de dépenses plafonnées. ** Au-delà du seuil de 100M€ de dépenses, le pourcentage de crédit d'impôt recherche est réduit à 5 %.	<b>CIR N : 30%** 423 750 = 127 125 €</b>

35. Cf. les dispositions doctrinales des paragraphes 340 et 350 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-30-20161207.



# COMMENT COMPTABILISER ET DÉCLARER LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ?

## Traitement fiscal

Le CIR n'étant pas un produit imposable, il **doit donc faire l'objet d'un retraitement extracomptable pour ne pas entrer en compte dans la détermination du résultat fiscal de l'entreprise.**



## Traitement comptable

**Pour les entreprises assujetties à l'IR, le CIR s'impute sur le revenu global, il ne se comptabilise donc pas.**

**Pour les autres entreprises,** s'ensuit alors la question portant sur le point de savoir quelles modalités de comptabilisation doivent être retenues :

- Le CIR a-t-il la nature d'une simple réduction d'impôt qui doit être comptabilisé en charge au compte 699 intitulé « Produits – Reports en arrière des déficits » ?
- Ou la nature d'une subvention d'exploitation comptabilisée en produit d'exploitation au compte 74 ?

La question de la comptabilisation du CIR en réduction d'impôt ou en subvention d'exploitation est directement liée à la signification donnée à ce produit :

- Les normes comptables internationales (IFRS) confèrent au CIR le statut de subvention d'exploitation et imposent son inscription comptable en réduction de la charge d'exploitation.
- A l'inverse, le droit comptable français ne contient pas de disposition spécifique en la matière.
- Toutefois, sur la base d'une position de l'ANC rendue publique le 11 janvier 2011, il est désormais entendu que le produit du CIR soit par principe comptabilisé en réduction de l'IS. Certaines entreprises considérant que la position de l'ANC est dépourvue de force obligatoire, continuent de comptabiliser le CIR en subvention, ce qui n'est pas à l'abri de toute critique.





Bien que le CIR soit un produit non imposable, le choix de son écriture comptable n'est pas sans conséquence : les soldes intermédiaires de gestions sont nécessairement impactés par cet arbitrage.

Ainsi l'enregistrement comptable du CIR en subvention d'exploitation entraînera une augmentation du résultat d'exploitation, ce qui conduira mécaniquement à une augmentation de la valeur ajoutée de l'entreprise.

Il s'ensuit que la Contribution sur la Valeur Ajoutée des Entreprises (CVAE) sera impactée dans la mesure où son calcul fait intervenir la valeur ajoutée.

Depuis la décision n°347633 du Conseil d'Etat en date du 20 mars 2013, le montant de la participation des salariés n'est plus impacté par l'enregistrement comptable du CIR car la Haute-Juridiction s'est prononcée pour l'absence de prise en compte du CIR dans le bénéfice net fiscal pour le calcul de la réserve spéciale de participation. Il n'est cependant pas exclu que les textes applicables en ce domaine soient prochainement amenés à évoluer.

#### EN SAVOIR PLUS

Quand l'excédent de CIR est devenu une créance sur le Trésor, l'Administration fiscale impose la comptabilisation suivante :

- La créance de CIR doit être enregistrée pour sa valeur normale au débit du compte 444 « État - impôt sur les bénéfices » et par le crédit du compte 699 « Produits - Crédit d'impôt recherche ».

Cependant, la créance de CIR ne constitue pas un produit imposable pour la détermination du résultat fiscal de l'exercice au titre duquel la créance est constatée. Il convient donc d'en déduire extra-comptablement le montant.

Pour les entreprises soumises à l'IR, le CIR s'impute sur l'impôt sur le revenu global (il ne figure pas dans la comptabilité de l'entreprise)<sup>36</sup>.

36. Cf. BOI-BIC-RICI-10-10-50-20160601.



## Déclaration

La déclaration du CIR est réalisée à partir du **formulaire 2069-A-SD** et de ses annexes.

**Il doit être déposé par l'entreprise auprès du service des impôts dont elle dépend, en même temps que :**

- le relevé de solde d'IS pour les entreprises soumises à l'IS ou ;
- la déclaration annuelle de résultat pour les entreprises assujetties à l'IR, avant une date limite fixée chaque année par décret, au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1<sup>er</sup> mai.

Lorsqu'elle procède par un envoi papier, l'entreprise doit adresser une copie de sa déclaration 2069-A au MENESR<sup>37</sup>.

En revanche, pour les entreprises qui utilisent la télédéclaration, il n'est plus nécessaire d'adresser une copie au MENESR, les données lui étant directement transmises.

Le défaut d'option dans le délai imparti n'est pas sanctionné.

Ainsi, il est possible de déclarer le CIR **de manière rétroactive**, dans le délai légal de réclamation, alors même que la déclaration du CIR n'a pas été déposée concomitamment au relevé de solde d'IS.



37. Cf. l'article 49 septies M de l'annexe III du CGI : « les entreprises souscrivent une déclaration spéciale conforme à un modèle établi par l'administration. Les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés déposent cette déclaration spéciale auprès du service des impôts avec le relevé de solde (...). S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés prévu à l'article 223 A du code général des impôts, la société mère dépose les déclarations spéciales pour le compte des sociétés du groupe. Elle les joint, y compris celle la concernant, au relevé de solde relatif au résultat d'ensemble du groupe. Les autres entreprises déposent la déclaration spéciale dans les mêmes délais que la déclaration annuelle de résultat qu'elles sont tenues de souscrire en application de l'article 53 A du code général des impôts.(...)»  
 II. Une copie de la déclaration spéciale mentionnée au I est adressée, dans le même délai que celui qui est prévu pour le dépôt du relevé de solde ou de la déclaration de résultat, aux services relevant du ministère chargé de la recherche ».



# COMMENT UTILISER LE CRÉDIT D'IMPOT RECHERCHE ?

## Imputation

### L'imputation du CIR sur l'impôt dû par l'entreprise est la règle générale :

le CIR vient en déduction de l'IR ou de l'IS dû par l'entreprise au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche et de développement ont été exposées.

### Cette imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt :

si le CIR est supérieur à l'impôt ou si le résultat de l'entreprise est déficitaire, le reliquat est imputé sur l'impôt à payer au cours des trois années qui suivent<sup>38</sup>.

Au terme de la période d'imputation de trois ans suivant l'année de constatation de la créance de CIR, il est possible de :

- Solliciter la demande de remboursement immédiat du solde de la créance CIR en complétant le formulaire 2573-SD<sup>39</sup> ou ;
- Demander l'imputation de ladite créance sur une échéance fiscale à venir à l'aide du même formulaire 2573-SD.

Sont concernées les impositions suivantes :

- L'IS (ou l'IR),
- TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée,
- TS : Taxe sur les salaires,
- TA : Taxe d'apprentissage,
- FPC : Formation professionnelle continue,
- PEEC : Participation des employeurs à l'effort de construction,
- TVS : Taxe sur les véhicules des Sociétés,
- CRL : Contribution sur revenus locatifs.



38. Cf. paragraphes 1 à 20 du BOI-BIC-RICI-10-10-50-20160601.

39. Le formulaire 2573 peut faire l'objet d'un dépôt en téléprocédure (Procédure EDI ou EFI).



## Remboursement immédiat

Ce remboursement concerne uniquement :

- a. **Les entreprises nouvelles**, au titre de l'année de création et des quatre années suivantes ;
- b. **Les entreprises faisant l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.** Il est alors possible de demander le remboursement de la créance non utilisée à compter de la date du jugement d'ouverture de la procédure ;
- c. **Les Jeunes Entreprises Innovantes (JEI)** : pour la durée au cours de laquelle les conditions relatives au statut sont remplies ;
- d. **Les entreprises qui satisfont à la définition des micros, petites et moyennes entreprises au sens communautaire** (notamment moins de 250 salariés et CA inférieur à 50 M€ ou actif du bilan inférieur à 43 M€).

Pour obtenir le remboursement immédiat du CIR, la société intéressée **doit s'adresser au service impôt entreprise (SIE) dont elle dépend.**

Les entreprises créées depuis moins de deux ans doivent présenter à l'appui de leur demande les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche.



## Mobilisation de créance

L'excédent des crédits d'impôt non encore imputés ou remboursés fait naître une créance sur l'État.

Cette créance peut être cédée à titre de garantie ou remise à l'escompte auprès de n'importe quel établissement de crédit<sup>40</sup>.

En cas de remise à l'escompte, la cession est définitive.

La déclaration 2574-SD, nécessaire à la mobilisation du CIR, peut être téléchargée sur le site du MENESR, sur le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) à la rubrique «Recherche de formulaires», ou sur le site [www.service-public.fr/professionnels-entreprises](http://www.service-public.fr/professionnels-entreprises).

### + EN SAVOIR PLUS

Il existe également des solutions qui permettent aux entreprises de préfinancer les dépenses de R&D **l'année de leur engagement.**

40. Cf. paragraphes 560 à 600 du BOI-BIC-RICI-10-10-50-20160601.



## COMMENT EST CONTRÔLÉ LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ?

Comme le CIR a une composante fiscale et une composante scientifique et technique. Son contrôle est logiquement bicéphale :

- il peut être diligenté **par l'Administration fiscale**,
- il peut également être diligenté par des agents du MENESR<sup>42</sup>.

En revanche, l'Administration fiscale demeure **seule** compétente pour l'application des procédures de rectification.

Le droit de reprise en matière de CIR s'exerce jusqu'à la fin de la **3<sup>e</sup> année qui suit celle du dépôt de la déclaration spéciale (n° 2069-A-SD)**<sup>43</sup>.

Ainsi, si votre entreprise clôture son exercice au 31 décembre et qu'elle sollicite un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche exposées en 2016 :

- la déclaration de CIR sera en principe déposée en mai 2017,
- le délai de reprise de l'administration fiscale pourra alors s'exercer jusqu'au 31 décembre 2020.

**REMARQUE** Le CIR n'est pas en lui-même un axe de programmation des contrôles fiscaux.

### Le contrôle du CIR par l'Administration fiscale

L'Administration fiscale peut vérifier la réalité de l'affectation des dépenses valorisées dans le CIR ou le CII à la recherche ou à l'innovation, sans intervention préalable d'agents du MENESR.

Elle peut le faire de différentes manières :

- Dans le cadre d'une vérification de comptabilité,
- Dans le cadre d'un contrôle sur pièces (contrôle de la déclaration 2069-A-SD),
- Ou dans le cadre du traitement d'une demande de remboursement (qui s'analyse comme une réclamation contentieuse).

Elle peut aussi, si elle l'estime nécessaire, solliciter « l'avis du MENESR ou de ses services toutes les fois où l'appréciation du caractère scientifique des travaux apparaît nécessaire »<sup>44</sup>.

42. Cf. article L 45 B du Livre des Procédures Fiscales.

43. Cf. article L172 G du Livre des Procédures Fiscales.

44. Cf. paragraphe 160 du BOI-BIC-RICI-10-10-60-20160706.



## Le contrôle du CIR par le MENESR

Le MENESR est également en mesure de diligenter par lui-même le contrôle du CIR<sup>45</sup>.

Une fois le contrôle réalisé, il communiquera son rapport à l'Administration fiscale, seule habilitée à procéder à des rectifications fiscales.

Cette typologie de contrôle souffre d'un manque de possibilité d'échanger et de débattre avec l'expert, à la différence des règles encadrant la vérification de comptabilité (contrôle sur place), même si le Décret n°2013-116 du 5 février 2013 a apporté quelques améliorations à la procédure (possibilité de se rendre dans les entreprises après envoi d'un avis de visite...)<sup>46</sup>.



## Création du Comité Consultatif

Conscient des difficultés rencontrées par les entreprises déclarantes à l'occasion de la vérification de l'éligibilité technique et scientifique des projets valorisés dans leurs CIR, le législateur a mis en place un **comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche**<sup>47</sup>.

Ce Comité est présidé par un conseiller d'Etat. Il se compose d'un représentant de l'administration fiscale et d'un expert disposant des compétences techniques adaptées à la spécificité du CIR ou du CII n'ayant pas eu à connaître du litige.

Le comité siège à Paris et se réunit sur convocation de son président qui arrête, pour chaque affaire, sa composition.

Il est compétent pour connaître des désaccords portant sur **la réalité de l'affectation à la recherche ou à l'innovation des dépenses** prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt recherche (y compris crédit impôt innovation) notifiés dans le cadre d'une procédure contradictoire.

Ainsi, ce comité ne peut être saisi que dans le cadre d'un contrôle fiscal.

45. Cf. article L 45 B du Livre des Procédures Fiscales.

46. Cf. article R 45 B-1 du Livre des Procédures Fiscales et paragraphe 140 et suivants du BOI-BIC-RICI-10-10-60-20160706.

47. Création par l'article 46 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 et mise en place effective suite à la publication du Décret n° 2016-766 du 9 juin 2016.



Il peut demander, avant la tenue de la séance, aux services du ministère chargé de la recherche (CIR) ou du ministère chargé de l'innovation (CII), un rapport complémentaire d'expertise technique sur la qualification des dépenses de recherche. Ce rapport est transmis par l'un des ministères susvisés au président du comité qui le communique ensuite au contribuable et à l'administration fiscale dans un délai raisonnable avant la tenue de la séance. Les contribuables concernés sont également invités à se faire entendre ou à faire parvenir leurs observations écrites à l'occasion de la préparation de ce rapport complémentaire.

L'avis rendu par le comité consultatif sur la qualification des dépenses ouvrant droit au CIR sera notifié à l'entreprise par l'administration, qui l'informe dans le même temps du chiffre qu'elle se propose de retenir comme montant du crédit d'impôt.

Ces dispositions sont applicables aux propositions de rectification adressées depuis le **1<sup>er</sup> juillet 2016**.

#### **+** EN SAVOIR PLUS

La contestation d'un contribuable portant sur le rejet total ou partiel d'une demande de remboursement (procédure contentieuse), ne peut pas être soumise à l'appréciation de ce comité.

Vous pouvez consulter notre **News Innovation n°50 de juillet 2016**, qui propose un commentaire éclairé sur les nouvelles modalités encadrant la mise en œuvre de ce comité suite à la publication du Décret 2016-766 du 9 juin 2016.

#### **+** EN SAVOIR PLUS

[Guide « Le crédit d'impôt recherche - décrypter et maîtriser le contrôle fiscal en 6 points clés »](#)



# COMMENT SÉCURISER LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ?

## Le rescrit CIR/CII

### Champ d'application du rescrit

En vertu des dispositions de l'article L 80-B 3° et 3° bis du Livre des Procédures Fiscales (LPF), une entreprise peut solliciter l'avis de l'administration fiscale quant à l'éligibilité au titre du CIR de tout projet de R&D<sup>48</sup>.

Cette garantie est étendue à la validation, préalablement au dépôt de la déclaration spéciale, du **montant des dépenses de recherche exposées au cours de l'année** par les petites et moyennes entreprises. Ainsi, les petites et moyennes entreprises pourront, si elles le souhaitent, obtenir une validation par l'administration fiscale d'un **montant plancher de leur future créance de CIR** au titre de l'année en cours, au regard de l'avancée des travaux de recherche et des dépenses engagées à la date de dépôt de la demande de rescrit<sup>49</sup>.

La validation de ce montant plancher ne concerne pas (à ce jour) les dépenses d'innovation (telles que définies à l'article 244 quater B, II-k du CGI).

### Modalités encadrant le rescrit

Cette demande de prise de position formelle peut être adressée par l'entreprise **jusqu'à six mois avant la date limite de dépôt** de la déclaration spéciale de CIR :

- soit à l'administration fiscale,
- soit au Délégué Régional à la Recherche et à la Technologie (DRRT),
- soit à l'Agence Nationale de la Recherche (ANR)<sup>50</sup>.

La réponse de l'administration doit intervenir dans un **délai de 3 mois**, sinon l'avis est réputé favorable et opposable lors d'un contrôle ultérieur.

Pour bénéficier de cette procédure d'accord tacite, l'entreprise doit adresser sa demande accompagnée d'un dossier, téléchargeable sur le site du MENESR. Chaque projet de recherche doit faire l'objet d'une demande individuelle.

48. Cf. paragraphes 1 et suivants du BOI-SJ-RES-10-20-20-2016100.

49. Cette extension du champ d'application du rescrit CIR s'applique aux demandes déposées à compter du 1<sup>er</sup> septembre 2015. Son bénéfice est réservé aux entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxe n'excède pas 1 500 000 € pour les entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logement, ou 450 000 € pour les autres entreprises.

50. En raison de l'existence d'un potentiel conflit d'intérêts entre ses missions, le décret 2015-1412 du 4 novembre 2015 (JO 6 p. 20736) a retiré de cette liste la société BPI France (OSEO), qui n'est donc plus compétente pour traiter des demandes de rescrit depuis le 7 novembre 2015.





L'entreprise ne peut adresser un dossier comportant plusieurs projets sur lesquels il est demandé à l'administration d'émettre un avis.

Dans l'hypothèse d'un avis défavorable, l'entreprise dispose de deux mois pour demander un nouvel avis à l'administration qui lui a notifié la décision de rejet. Celle-ci dispose alors de trois mois pour répondre au redevable après consultation d'une commission ad hoc.

L'entreprise peut être entendue par cette commission à condition de l'avoir précisé dans la demande.

#### **+** EN SAVOIR PLUS

Le 3 février 2016, le Premier Ministre a annoncé la mise en place d'un « rescrit CIR roulant », permettant qu'en cas de modification par l'entreprise du projet qui a été initialement présenté à l'administration dans le cadre d'un rescrit, il soit possible d'en solliciter la révision. L'administration resterait alors soumise au délai légal de traitement de 3 mois, mais instruirait plus facilement la demande par sa connaissance préalable du dossier.

Mis à jour le 5 octobre 2016, ce rescrit roulant est aujourd'hui opérationnel. Il a récemment été intégré dans la doctrine administrative, aux termes de laquelle : « En cas de modification du projet de recherche pluriannuel initialement soumis à l'administration (par exemple la modification de certaines composantes de ce projet), les entreprises ayant déjà obtenu une prise de position formelle confirmant l'éligibilité de leur projet au crédit d'impôt recherche peuvent solliciter une révision de cette décision. Cette demande de révision doit être déposée au moins six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration spéciale n° 2069-A-SD (CERFA n° 11 081). L'administration se prononce sur la demande de révision dans le délai de trois mois prévu au 3° de l'article L. 80 B du LPF.

Cette possibilité de demander une révision de la prise de position de l'administration à la suite d'une modification du projet de recherche initialement présenté est ouverte aux entreprises à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2016 ».

#### Le « rescrit CIR » en quelques chiffres<sup>51</sup>



51. Cf. les rapports sur l'activité en matière de rescrit au titre des années 2009, 2013 et 2014 de la Direction Générale des Finances Publiques et le rapport édité en avril 2016 par le M ENESR sur le CIR en 2013.



---

## Le contrôle sur demande

---

Le contrôle sur demande s'inscrit dans le cadre des mesures d'amélioration des relations entre l'administration fiscale et les contribuables et complète le dispositif d'information existant<sup>52</sup>.

Il est destiné à aider les contribuables, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires, à faire une bonne application des règles fiscales et contribuer ainsi à la sécurisation du CIR.

**Il s'agit d'assurer les entreprises de l'éligibilité des travaux de R&D qu'elles envisagent d'inclure dans l'assiette.** Le MENESR peut être sollicité pour apprécier la nature scientifique et technique des travaux de l'entreprise.

L'administration fiscale informe l'entreprise des conclusions du contrôle.

Ces conclusions constituent une prise de position formelle qui l'engage.

En pratique, cette modalité de contrôle est très peu usitée compte tenu de la lourdeur de sa mise en place pour la société demanderesse et de la faiblesse des garanties accordées au contribuable en cours de contrôle.



52. Cf. article L 13 CA du LPF.



# LES BONNES PRATIQUE DU CRÉDIT D'IMPOT RECHERCHE

## Un CIR sécurisé est avant toute chose un CIR bien documenté

Il est important que les entreprises mettent en place, avant le contrôle, une **procédure de suivi et de collecte des informations**, de telle sorte que le dossier justificatif soit élaboré au plus tôt dans un souci de conservation des informations.

Le délai de reprise du CIR par l'administration fiscale court jusqu'au terme de la troisième année qui suit le dépôt de la déclaration. Il est ainsi primordial de centraliser les pièces techniques (compte-rendu, synthèses) et administratives (factures, extraits des DADS, prochainement remplacés par la Déclaration Sociale Nominative DSN) dans l'objectif de pérenniser la justification.

Les dossiers à produire par l'entreprise comportent deux composantes principales :

- une justification du périmètre de chacune des opérations de recherche ;
- un chiffrage rigoureux et documenté du volume des dépenses.

**S'agissant de la justification technique** : chaque projet doit faire l'objet d'une synthèse permettant d'apprécier les incertitudes scientifiques et techniques, l'état de l'art, les verrous technologiques et les problèmes à résoudre.

Une attention particulière devra être portée à la présentation de l'état de l'art avant le démarrage des travaux. Cet état de l'art devra, dans la mesure du possible, inclure une bibliographie documentée qui permettra à l'expert d'apprécier l'éligibilité des travaux au regard de l'écart significatif par rapport à la connaissance et à la pratique généralement répandues dans le domaine.

L'entreprise devra également dans le cadre de travaux réalisés :

- Présenter les développements, les modélisations, les simulations, les essais, les prototypes « recherche » (à distinguer des prototypes « validation de conception » non éligibles), les méthodes et les moyens mis en œuvre ;
- Montrer en quoi ces travaux ne relèvent pas d'un savoir commun à la profession.

**S'agissant du chiffrage** : il est préférable pour les dépenses de personnel d'adopter un suivi de temps précis, dédié aux activités de R&D, qui permettra de justifier ultérieurement le temps consacré à chacun des projets valorisés.

Les dépenses valorisées doivent prioritairement être affectées à des projets déterminés plutôt qu'à des activités transverses (veille par exemple).



# ANNEXES

## Nouvelles règles doctrinales sur les dépenses de personnel et les frais de fonctionnement issues des modifications du 6 juillet et du 7 décembre 2016

Intégrant les principales évolutions jurisprudentielles, la nouvelle doctrine propose une présentation plus rationnelle et plus claire, comprenant deux parties :

- La définition du personnel de recherche (autrefois dans la section 1 : champ d'application),
- Et la définition des dépenses de personnel éligibles au sens du CIR.

Vous trouverez, ci-dessous, une synthèse des principales nouveautés intégrées au Bulletin Officiel des Finances Publiques (BOFIP) le 6 juillet 2016 et, dans sa version définitive, depuis le 7 décembre 2016.

### Définition du personnel de recherche éligible au CIR

#### Les chercheurs

- la définition «primitive» ne change pas,
- il est maintenant précisé que la qualité de scientifique est «reconnue aux titulaires d'un diplôme de niveau master au minimum ou d'un diplôme équivalent».
- le rescrit du 5 octobre 2010 sur les «assimilés chercheurs» est intégré dans le paragraphe des «chercheurs». Il est notamment ajouté que les compétences techniques permettant l'assimilation d'un salarié sans diplôme à un ingénieur peuvent aujourd'hui résulter d'une expérience antérieure à son embauche au sein de l'entreprise déclarante.

#### Les techniciens et stagiaires

##### DES PRÉCISIONS ONT ÉTÉ APPORTÉES SUR LES CRITÈRES DE QUALIFICATION DES TECHNICIENS :

- les techniciens « exécutent des tâches en étroite collaboration avec le chercheur et sous son contrôle »
- la doctrine administrative reprend ensuite les critères prétoriens en s'attachant à la réalité de l'implication du technicien dans les travaux de recherche : « Quelle que soit leur qualification, les techniciens de recherche exécutent, en étroite collaboration avec le chercheur et sous son contrôle, des tâches nécessaires pour l'exécution des projets de recherche et développement.
- La technicité, l'expérience, ou le savoir-faire pratique dont les techniciens font preuve, les rendent indispensables au bon déroulement des travaux de recherche et de développement<sup>53</sup>» ...

53. Cf. paragraphe 50 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20161207.



### **LES STAGIAIRES ET LES APPRENTIS SONT OFFICIELLEMENT INTÉGRÉS DANS LA DOCTRINE ADMINISTRATIVE :**

- « Sont assimilés à des techniciens de recherche les stagiaires qui remplissent les conditions mentionnées au I-A-2 § 40. Dès lors, les gratifications versées en application de l'article L.124-6 du code de l'éducation ont le caractère de dépenses de personnel au sens du b du II de l'article 244 quater B du CGI.
- Sont également assimilés aux techniciens de recherche, les apprentis (C. trav., art. L. 6221-1), quel que soit leur cycle de formation ».

### **Création d'une «autre catégorie de personnel de recherche éligible»**

#### **PLUSIEURS CATÉGORIES DE PERSONNEL ÉLIGIBLE AU CIR SONT ÉVOQUÉES :**

- les salariés auteurs d'invention (précisions apportées sur les « missions » visées),
- les dirigeants d'entreprise :
  - historiquement, le traitement de la rémunération des dirigeants dans le CIR était réalisé, tant pour les sociétés à l'Impôt sur les Sociétés (IS) que pour les sociétés assujetties à l'Impôt sur le Revenu (IR), par le rescrit n°2104/02 du 4 avril 2014,
  - aujourd'hui, la présentation de leur situation est simplifiée : sont éligibles au CIR les rémunérations versées aux dirigeants : « les dirigeants d'entreprise qu'ils soient salariés ou non peuvent être assimilés à des chercheurs ou techniciens de recherche au sens du b du II de l'article 244 quater B du CGI s'ils participent effectivement et personnellement aux projets de recherche éligibles au CIR et à la condition que leur rémunération soit déductible du résultat fiscal »,
- le personnel mis à disposition par une autre entreprise,
- les fonctionnaires civils dans le cadre d'une convention de concours scientifique :
  - mise à jour de l'article du Code de la recherche : article L 531-8 (au lieu de l'article L413-8).
  - intégration aux paragraphes 90, 100, 110 et 120 des rescrits n°2009/36 du 19 mai 2009 et n°2010/06 du 9 février 2010.
- les titulaires d'un contrat «volontariat international en entreprise» (VIE).

### **Détermination des dépenses de personnel éligibles au CIR : UP**

#### **Principe**

- Intégration dans le corps de la doctrine de la définition de la rémunération au sens du Code de la Sécurité Sociale, telle qu'elle doit être retenue au titre des dépenses de personnel éligibles au CIR (jusqu'à là définie par le rescrit 2012/37 du 10 juillet 2012).
- Confirmation de la détermination du prorata du temps effectivement consacré à la recherche par les salariés affectés à temps partiel à la R&D sur la base des heures travaillées (et non des heures rémunérées, cf. jugement du Tribunal Administratif de POITIERS 1ère ch., 3 déc. 2015, n° 1300568, Sté BTC Participation).



## Cotisations sociales

- S'agissant des cotisations sociales qu'il convient de retenir ou d'exclure de l'assiette du CIR, il est possible de citer une modification substantielle :
- (Comme pressenti), la CSG et la CRDS sont supprimées des versements exclus de l'assiette du CIR (nouveau paragraphe 320).
- L'éligibilité des cotisations sociales patronales obligatoires versées au titre des régimes de prévoyance complémentaire a été élargie aux versements résultant d'un projet d'accord proposé par le chef d'entreprise soumis à ratification à la majorité des intéressés ou d'une décision unilatérale du chef d'entreprise<sup>54</sup>.

## Prise en compte de la rémunération des dirigeants

- Il n'y a pas de modification substantielle quant aux règles issues du rescrit n°2014/02 du 4 avril 2014.
- Le traitement de la rémunération des dirigeants salariés et non-salariés est aujourd'hui défini dans le même paragraphe (cf. § 330 pour les sociétés soumises à l'IS),
- Une précision notable a toutefois été ajoutée dans l'exemple relatif à ces dirigeants :
- Il est fait référence à la rémunération allouée au gérant majoritaire, telle que prévue « dans les procès-verbaux d'assemblée générale de l'entreprise à concurrence des travaux auxquels il participe personnellement et des charges sociales correspondantes ». Malgré la confidentialité de cette information, il faudra informer les clients de l'importance de la rédaction qu'il conviendra d'apporter à cette décision/cet article du PV d'AG, et de la possibilité de devoir la communiquer à l'Administration fiscale en cas de contrôle.
- S'agissant des dirigeants d'entreprises soumises à l'IR :
- Il est rappelé les modalités de détermination du forfait représentatif de la « participation personnelle des dirigeants (...) aux opérations de recherche de l'entreprise » (telles que définies jusque-là par le rescrit n°2014/02 du 4 avril 2014).
- La méthodologie de calcul a été actualisée (référence à la détermination du salaire moyen d'un cadre établi suivant les données statistiques de l'INSEE et du Ministère du Travail) et est précisée dans l'instruction propre aux dépenses de fonctionnement (cf. BOI-BIC-RICI-10-10-20-25-20161207).

## Intégration de la participation et de l'intéressement aux résultats de l'entreprise dans la doctrine

- Consécration par la doctrine administrative d'une position jurisprudentielle établie, depuis notamment les arrêts du Conseil d'Etat du 12 mars 2014 n° 365875, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> sous-section, Société Spécialités Pet Food et n° 365877, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> sous-section, Société Diana.
- Depuis le 7 décembre 2016, il est notamment précisé que les primes d'intéressement sont prises en compte au titre de l'année au cours de laquelle elles sont versées, et qu'elles ne peuvent entrer à la fois dans la base de calcul du crédit d'impôt en faveur de l'intéressement et dans celle d'un autre crédit d'impôt (BOI-BIC-RICI-10-90 au III-D § 490).

## Disparition du « B » sur les dépenses de conception de logiciel.

54. Cf. point 4 du paragraphe 310 du BOI-BIC-RICI-10-10-20-20161207



## Précisions sur la notion de jeune docteur

Petite nouveauté : il est précisé qu'un dirigeant qui participe « personnellement » aux opérations R&D de son entreprise peut être considéré comme un jeune docteur.

### NOTION DE DOCTORAT : ELLE EST COMPLÉTÉE

- des précisions sont apportées sur la notion de date d'obtention du doctorat : « Il est admis que la date d'obtention du doctorat corresponde à la date de la soutenance de thèse à l'issue de laquelle le jury a prononcé l'admission du candidat, indépendamment de la date à laquelle le diplôme est formellement délivré par l'école doctorale. La délivrance du diplôme doit néanmoins être justifiée sur demande de l'administration ».

### NOTION DE « PREMIER RECRUTEMENT » : ELLE EST AFFINÉE

- sont pris en compte les CDI conclus à l'étranger (il faudra rester très vigilant en cas d'expérience préalable à l'étranger du docteur embauché),
- la doctrine confirme les précisions du Guide du MENESR dans sa version du mois de mars 2016 sur les points suivants :
  - « En cas d'absence du jeune docteur pour cause de maladie, de maternité, d'adoption ou d'accident du travail, il est admis que le délai de 24 mois ouvrant droit au doublement d'assiette soit suspendu pendant la durée de cette absence. Le délai court à nouveau à compter de la réintégration du salarié. Corrélativement, aucune charge afférente au jeune docteur ne doit être prise en compte dans l'assiette du CIR pendant la durée de cette suspension ».
  - nouvelle hypothèse envisagée : fin du CDI en cours de période d'essai : « Il est admis que lorsqu'un premier CDI prend fin au cours de la période d'essai prévue à l'article L.1221-19 du code du travail, il ne soit pas compté comme un premier recrutement pour l'application du b du II de l'article 244 quater B du CGI. Cette tolérance n'est admise qu'une fois. Dans cette hypothèse, les dépenses de personnel engagées par l'entreprise signataire du premier CDI lors de la période d'essai restent comprises dans l'assiette du crédit d'impôt pour le double de leur montant, conformément au b du II de l'article 244 quater B du CGI ».

### NOTION DE L'EFFECTIF DE PERSONNEL DE RECHERCHE SALARIÉ : ELLE EST DÉTAILLÉE

- Seul le personnel salarié de l'entreprise éligible au CIR est concerné : sont exclus notamment, le docteur intérimaire, le docteur mis à disposition et le docteur dirigeant non salarié de sa société, par exemple.
- Le calcul de l'effectif du personnel de recherche salarié est calculé comme suit :
  - Année de référence : l'année d'embauche,
  - 1<sup>er</sup> temps : détermination de l'effectif :
    - CDI à temps plein : une unité, sauf lorsque le personnel concerné est affecté à temps partiel aux opérations de R&D. Dans ce cas, il appartient à l'entreprise de déterminer sous sa propre responsabilité la quotité travail retenu pour ce calcul.
    - CDD : ils sont pris en compte en proportion de leur temps de présence au cours de l'année.
    - Temps partiel : ils sont « pris en compte au prorata du rapport entre les horaires inscrits au contrat de travail et la durée légale ou conventionnelle de travail ».



- Second temps : détermination du nombre moyen de salarié au titre de chaque mois de l'année civile concernée : « la moyenne annuelle du personnel de recherche salarié correspond au douzième de la somme des effectifs mensuels de l'année civile ».

## La Médiation des Entreprises

La Médiation des Entreprises est aujourd'hui très impliquée dans l'aide à l'innovation et à la recherche des entreprises. Elle peut ainsi encourager à la construction de relations de confiance entre acteurs économiques de l'innovation, privés ou publics.

La Médiation peut être également un « mode amiable de résolution des différends » (MARD) entre l'entreprise ayant déclaré un CIR et les Administrations en charge de son contrôle (I).

Elle peut aussi mettre en place, en collaboration avec les différents acteurs, des dispositifs destinés à optimiser le fonctionnement de la chaîne innovation, comme c'est le cas du référencement (II).

### Un mode amiable de résolution des différends

La Médiation permet de résoudre de manière amiable un différend, de faire évoluer une situation de blocage, existant(e) entre des acteurs économiques privés, mais également publics.

Ainsi, s'agissant des difficultés qui peuvent accompagner le contrôle ou la restitution du CIR, le Médiateur peut faciliter les négociations entre l'Administration fiscale et le contribuable, en sa qualité de « tiers neutre ». Il ne tranche en revanche pas directement la situation conflictuelle dont il est saisi.

### Dans quel(s) cas saisir le Médiateur ?

Les principales situations propres au CIR dans lesquelles le contribuable peut s'adresser utilement à lui sont les suivantes :

- Non-versement du CIR - CII,
- Absence de débat sur le fond technique des projets dont l'éligibilité est rejetée :
  - Sollicitation d'une expertise du MENESR,
  - Sollicitation d'une rencontre avec l'expert du MENESR qui a statué une première fois sur l'éligibilité des projets de recherche valorisés au CIR,
  - Sollicitation d'une contre-expertise du MENESR.





## Quelles sont les principales garanties attachées à ce recours ?

- La gratuité du recours,
- Sa rapidité : la procédure est rapide, de quelques jours à deux ou trois mois maximum.
- La confidentialité des échanges et des informations communiquées : tous les échanges sont couverts par la plus stricte confidentialité.
- Son efficacité : selon les données communiquées par la médiation, celle-ci aboutit dans 75% des cas à un succès.

Il est important de mettre en avant les démarches préalablement réalisées par l'entreprise auprès de l'Administration fiscale. Ainsi, il sera nécessaire de démontrer que la sollicitation de la désignation d'un expert du MENESR pour analyser le projet valorisé au CIR a déjà été présentée à l'Administration fiscale lors du contrôle, par exemple.

### EN SAVOIR PLUS

Sa saisine se fait directement (et uniquement) par l'intermédiaire de son site internet :

- Site du Médiateur : [www.economie.gouv.fr/mediation-interentreprises](http://www.economie.gouv.fr/mediation-interentreprises)
- Dossier de saisine : [www.mieist.bercy.gouv.fr](http://www.mieist.bercy.gouv.fr)

## Le référencement des acteurs du conseil en CIR et en CII

A l'issue d'un processus de construction collective, impliquant les entreprises de conseils et leurs représentants, les entreprises clientes, les Administrations et la Médiation, il a été décidé de mettre en place un référencement.

Les entreprises de conseil qui souhaitent être référencées s'engagent alors à respecter les engagements et les bonnes pratiques, définis notamment par la « Charte des Acteurs du conseil en CIR-CII ».

Le respect de ses bonnes pratiques et la dénonciation de mauvaises pratiques permettent de renforcer une confiance durable et d'équilibrer une relation saine et constructive entre les conseils et leurs clients engagés dans un processus de recherche et/ou d'innovation.

Le référencement est prononcé pour 3 ans par l'Autorité de référencement, après avoir recueilli l'avis du Comité de référencement composé à part égale de représentants des acteurs du conseil et des entreprises clientes.

Les entreprises de conseils référencées acceptent de se soumettre à un suivi annuel de la Médiation des Entreprises.





ayming

Finance & Innovation  
performance

ACCOMPAGNE LES ENTREPRISES POUR  
*améliorer la performance*  
ET LA *capacité de financement*  
DE LEURS *investissements de croissance*



185 avenue des Grésillons  
92622 Gennevilliers  
Tél. : 01 41 49 41 00  
Fax : 01 41 49 41 01

---

Une publication d'**Ayming**  
SAS au capital de 70 665 286,92 euros  
RCS Nanterre B 414 119 735

---



@ayming\_fr



Ayming

finance-innovation@ayming.com  
**ayming.fr**