

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

4 A-10-08

N°108 du 26 DECEMBRE 2008

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES).
CREDIT D'IMPOT EN FAVEUR DES ENTREPRISES INDUSTRIELLES ET COMMERCIALES OU AGRICOLES EFFECTUANT
DES DEPENSES DE RECHERCHE. MODALITES D'APPLICATION DES DISPOSITIONS INTRODUITES
PAR LES ARTICLES 69 ET 70 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2008 ET 45 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE
POUR 2007

(C.G.I., art. 244 quater B et 223 O)

NOR : ECE L 08 10054 J

Bureau B 2

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

Les articles 69 et 70 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 modifient substantiellement le dispositif du crédit d'impôt recherche. Ces modifications qui concernent l'assiette, les modalités de calcul et le contrôle du crédit d'impôt recherche sont les suivantes :

- la part en accroissement est supprimée et corrélativement le taux de la part en volume est augmenté. Le taux du crédit d'impôt recherche est désormais égal à 30 % sur la fraction des dépenses comprises dans la base de calcul inférieure ou égale à 100 millions d'euros, et à 5 % sur la fraction supérieure à 100 millions d'euros. Le taux de 30 % est par ailleurs majoré sous certaines conditions.

- le plafond de 16 millions d'euros est supprimé ;

- le nouveau dispositif privilégie certaines dépenses (dépenses relatives aux jeunes docteurs, dépenses de recherche externe) et introduit de nouvelles dépenses (primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétale) ;

- la prise en compte des avances remboursables dans la base de calcul est modifiée ;

- la sécurisation du dispositif pour les entreprises est renforcée (modifications de la procédure de recensement fiscal et des modalités de contrôle de l'administration avec notamment l'introduction d'une procédure de contrôle sur demande) ;

Enfin, l'article 45 de la loi n° 2007-1824 de finances rectificative pour 2007 modifie le plafond applicable au crédit d'impôt recherche calculé au titre des dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE	1
Section 1 : Précisions sur les entreprises concernées	1
Section 2 : Elargissement des dépenses éligibles au crédit d'impôt	3
Sous-section 1 : Assouplissement des conditions de prise en compte des dépenses de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale	3
Sous-section 2 : Prise en compte des primes et cotisations d'assurance pour les brevets et les certificats d'obtention végétale	6
Sous-section 3 : Augmentation de la durée de la majoration des dépenses relatives aux jeunes docteurs	10
Sous-section 4 : Augmentation du plafond des dépenses de recherche externalisées	17
Sous-section 5 : Précisions relatives aux dépenses de recherche engagées par une société non agréée et refacturées.	20
CHAPITRE 2 : NOUVELLES MODALITES DE DETERMINATION DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE	22
Section 1 : Taux du crédit d'impôt	23
Sous-section 1 : Taux de droit commun	23
Sous-section 2 : Majoration du taux	25
Section 2 : Modalités de prise en compte des subventions	33
Section 3 : Plafond du crédit d'impôt	36
Sous-section 1 : Suppression du plafond de 16 millions d'euros	36
Sous-section 2 : Nouvelles modalités de plafonnement de la fraction du crédit d'impôt recherche calculée au titre des dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections	37
Section 4 : Cas particuliers	40
Sous-section 1 : Modalités de calcul applicables pour les sociétés soumises au régime des groupes de sociétés	40
Sous-section 2 : Modalités de calcul applicables en cas d'opérations de restructuration	43
Sous-section 3 : Sociétés de personnes n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés	46
CHAPITRE 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES	50

Section 1 : Entreprises individuelles	51
Section 2 : Sociétés de personnes	53
Section 3 : Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés	55
CHAPITRE 4 : CONTRÔLE DU CREDIT D'IMPOT	57
Section 1 : Procédure de rescrit	57
Section 2 : Procédure de contrôle	59
Sous-section 1 : Exercice du droit de contrôle	59
Sous-section 2 : Prescription	60
Section 3 : Création d'une procédure de contrôle à la demande spécifique au crédit d'impôt recherche	61
CHAPITRE 5 : ENTREE EN VIGUEUR	62
Annexe I : Article 69 et 70 de la loi n°2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008	
Annexe II : XX de l'article 45 de la loi n° 2007-1824 de finances rectificative pour 2007	

Nota : Sauf précision contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE

Section 1 : Précisions sur les entreprises concernées

1. Aux termes du premier alinéa de l'article 244 quater B, les entreprises 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 du crédit d'impôt recherche pour autant qu'elles remplissent par ailleurs les autres conditions prévues à ce même article. Ainsi, 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.

2. Par ailleurs, le crédit d'impôt recherche est un dispositif institué en faveur des entreprises industrielles, commerciales et agricoles imposées d'après leur bénéfice réel.

Peuvent ainsi bénéficier du crédit d'impôt recherche les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu et qui exercent une activité industrielle, commerciale ou agricole.

Ce dispositif s'applique quel que soit le mode d'exploitation de ces entreprises (entreprise sous forme individuelle, société artisanale, société à responsabilité limitée, société anonyme...).

Ainsi, les entreprises artisanales, lorsqu'elles sont imposées au titre des bénéfices industriels et commerciaux, peuvent bénéficier du crédit d'impôt recherche, dès lors qu'elles répondent aux conditions prévues à l'article 244 quater B précité.

Par ailleurs, il résulte de la jurisprudence que les sociétés commerciales, quelle que soit la qualification donnée à leur activité, peuvent bénéficier du crédit d'impôt recherche¹.

Section 2 : Elargissement des dépenses éligibles au crédit d'impôt

Sous-section 1 : Assouplissement des conditions de prise en compte des dépenses de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale

3. Aux termes du e bis du II de l'article 244 quater B, les frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale (COV) sont éligibles au crédit d'impôt recherche.

4. Conformément aux précisions apportées aux paragraphes n^{os} 12 et 13 de l'instruction 4 A-7-05 du 10 mars 2005, pour être éligibles au crédit d'impôt recherche les frais doivent avoir été exposés en vue de la défense de brevets déposés consécutivement à la réalisation d'opérations de recherche éligibles au crédit d'impôt recherche et une entreprise ne peut bénéficier du crédit d'impôt recherche au titre des seules dépenses de défense de brevets.

Ces deux conditions sont rapportées. Elles ne s'appliquent donc pas aux crédits d'impôt recherche calculés à raison des dépenses exposées avant le 1er janvier 2008. Pour les crédits d'impôts relatifs à des dépenses de recherche exposées avant le 1er janvier 2008, les entreprises peuvent donc demander le bénéfice de ces dispositions par voie de réclamation contentieuse dans les conditions prévues aux articles R*190-1 et suivants du Livre des Procédures Fiscales.

Ainsi, 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.

5. Pour des précisions sur les dépenses éligibles, il convient de se reporter aux paragraphes n^{os} 14, 15 et 16 de l'instruction 4 A-7-05 du 10 mars 2005.

¹ CE 7 juillet 2006 n° 270899, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SARL CADEV.

Sous-section 2 : Prise en compte des primes et cotisations d'assurance pour les brevets et les certificats d'obtention végétale

6. Aux termes du e bis du II de l'article 244 quater B, sont éligibles au crédit d'impôt recherche, dans la limite de 60 000 euros par an, les primes et cotisations ou la part des primes ou cotisations afférentes à des contrats d'assurance de protection juridique prévoyant la prise en charge des dépenses exposées dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétal dont l'entreprise est titulaire.

7. Il s'agit des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance qui prennent en charge les frais de justice (émoluments des auxiliaires de justice, avocats, experts...) facturés dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétal de l'entreprise.

8. Seules sont éligibles les primes et cotisations afférentes aux contrats d'assurance couvrant les frais de justice exposés lors de procédures suivies par l'entreprise pour faire reconnaître ou respecter son titre (brevet ou certificat d'obtention végétal), qu'elle soit à l'origine ou non de la procédure.

En revanche, sont exclues de l'assiette du crédit d'impôt recherche les primes et cotisations d'assurance afférentes à un contrat souscrit par une entreprise pour se couvrir à raison de son propre comportement de contrefacteur. Ainsi, les primes ou la part des primes d'assurance afférentes à des contrats prévoyant la prise en charge des dépenses procédant d'une condamnation éventuelle (dommages et intérêts, amendes, dépens...) sont exclues de l'assiette du crédit d'impôt.

9. Enfin, les cotisations et primes ou la part des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance qui prévoient la compensation de la perte de chiffre d'affaires subie par l'entreprise victime de contrefaçons ne sont pas prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt, ces cotisations étant afférentes à des contrats d'assurance qui prennent en charges des dépenses autres que celles exposées dans le cadre du litige.

Sous-section 3 : Augmentation de la durée de la majoration des dépenses relatives aux jeunes docteurs

10. Aux termes du b du II de l'article 244 quater B modifié, pour les crédits d'impôt recherche calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008, les dépenses de personnel² afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche scientifique et technique qui sont par ailleurs titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, sont prises en compte pour le double de leur montant pendant les vingt-quatre premiers mois qui suivent leur premier recrutement à condition que le contrat de travail soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

En outre, conformément au 3° du c du II de l'article 244 quater B, s'agissant des crédits d'impôt précités, les dépenses de fonctionnement qui se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent sont fixées forfaitairement à 200 % des dépenses de personnel afférentes à ces personnes pendant les vingt-quatre premiers mois qui suivent leur premier recrutement à condition que le contrat de travail soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

11. Pour plus de précisions sur les autres conditions d'application de ce dispositif, notamment dans l'hypothèse de restructurations, il convient de se reporter aux paragraphes n^{os} 4 à 15 de l'instruction 4 A-12-06 du 7 août 2006.

Il est rappelé que selon les dispositions du b et du 3° du c du II de l'article 244 quater B applicables aux dépenses exposées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2007, pendant les douze premiers mois qui suivent le premier recrutement d'un jeune docteur :

- les dépenses de personnels afférentes à ce jeune docteur sont prises en compte pour le double de leur montant,

² Conformément à l'article 49 septies I, il s'agit des rémunérations et de leurs accessoires ainsi que les charges sociales dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations sociales obligatoires. A cet égard, il est précisé que la contribution patronale prévue à l'article L. 137-13 du code de la sécurité sociale constitue une cotisation obligatoire.

- les frais de fonctionnement relatifs à ce jeune docteur sont évalués forfaitairement à 200% des dépenses de personnels afférentes à cette même personne.

12. La loi prévoit que les nouvelles dispositions sont applicables aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

Ainsi, une entreprise peut bénéficier de la majoration des dépenses de personnel et de fonctionnement prévue au b et c du 3^o du II de l'article 244 quater B au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008 et qui sont relatives à des jeunes docteurs dont le premier recrutement a eu lieu antérieurement à cette date et dès lors que celui-ci est antérieur de moins de vingt-quatre mois. Par conséquent, deux hypothèses doivent être distinguées :

13. Hypothèse 1 : Recrutement d'un jeune docteur au cours de l'année 2006 :

Pour le calcul du crédit d'impôt déterminé au titre des dépenses exposées en 2006 et 2007, conformément à l'article 244 quater B en vigueur avant la loi de finances pour 2008 :

- les dépenses afférentes à ce jeune docteur et exposées à compter de la date de son recrutement par l'entreprise jusqu'à l'expiration de la période de douze mois qui suit ce recrutement sont prises en compte pour le double de leur montant s'agissant des dépenses de personnel et évaluées forfaitairement à 200% du montant de la dépense de personnel précitée pour les dépenses de fonctionnement ;
- les dépenses afférentes à ce jeune docteur et exposées à compter de l'expiration de la période de douze mois précitée et jusqu'au 31 décembre 2007 sont prises en compte pour leur montant réel s'agissant des dépenses de personnel et évaluées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel pour les dépenses de fonctionnement.

Pour le calcul du crédit d'impôt déterminé au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008, conformément à l'article 244 quater B modifié par l'article 69 de la loi de finances pour 2008 :

- les dépenses de personnels afférentes à ce jeune docteur et exposées à compter du 1^{er} janvier 2008 jusqu'à l'expiration de la période de vingt-quatre mois qui suit son recrutement sont prises en compte pour le double de leur montant et les dépenses de fonctionnement correspondantes sont évaluées forfaitairement à 200 % du montant des dépenses de personnel précitées ;
- les dépenses de personnels afférentes à ce jeune docteur et exposées depuis l'expiration de cette période de vingt-quatre mois précitée sont prises en compte pour leur montant réel et les dépenses de fonctionnement correspondantes sont évaluées forfaitairement à 75 % du montant des dépenses de personnel précitées.

Exemple:

Soit l'entreprise A qui engage un jeune docteur le 1^{er} juillet 2006, qu'elle rémunère 54 000 euros par an, à raison de 4 500 euros par mois.

- Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2006, l'entreprise A a pris en compte pour le double de leur montant les dépenses de personnel afférentes à ce jeune docteur qu'elle a exposées entre le 1^{er} juillet 2006 et le 31 décembre 2006 et évalué forfaitairement à 200 % de la dépense de personnel précitée la dépense de fonctionnement relative à ce jeune docteur.
- Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2007, l'entreprise A a pris en compte :
 - sur la période du 1^{er} janvier 2007 au 30 juin 2007 :
 - les dépenses de personnel relatives à cette personne pour le double de leur montant ;
 - les dépenses de fonctionnement évaluées à 200 % de la dépense de personnel relative à cette personne.

- sur la période du 1^{er} juillet 2007 au 31 décembre 2007 :
 - les dépenses de personnel relatives à cette personne pour leur montant réel ;
 - les dépenses de fonctionnement évaluées à 75 % de la dépense de personnel relative à cette personne.
- Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2008, l'entreprise A pourra prendre en compte :
 - sur la période du 1^{er} janvier 2008 au 30 juin 2008 :
 - les dépenses de personnel relatives à cette personne pour le double de leur montant ;
 - les dépenses de fonctionnement évaluées à 200 % de la dépense de personnel relative à cette personne ;
 - sur la période du 1^{er} juillet 2008 au 31 décembre 2008 :
 - les dépenses de personnel relatives à cette personne pour leur montant réel ;
 - les dépenses de fonctionnement évaluées à 75 % de la dépense de personnel relative à cette personne.

	Montant de la dépense pris en compte pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2006	Montant de la dépense pris en compte pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2007	Montant de la dépense pris en compte pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2008
Dépenses de personnel	27 000 x 2 = 54 000 €	(27 000 x 2) + 27 000 = 81 000 €	(27 000 x 2) + 27 000 = 81 000 €
Dépenses de fonctionnement	27 000 x 200 % = 54 000 €	(27 000 x 200 %) + (27 000 x 75 %) = 74 250 €	(27 000 x 200 %) + (27 000 x 75 %) = 74 250 €

14. Hypothèse 2 : Recrutement d'un jeune docteur au cours de l'année 2007 :

Pour le calcul du crédit d'impôt déterminé au titre des dépenses exposées en 2007, conformément à l'article 244 quater B en vigueur avant la loi de finances pour 2008, les dépenses afférentes à ce jeune docteur et exposées pendant les douze premiers mois qui suivent son recrutement sont prises en compte pour le double de leur montant s'agissant des dépenses de personnel et évaluées forfaitairement à 200% du montant de la dépense de personnel précitée s'agissant des dépenses de fonctionnement correspondantes.

Pour le calcul du crédit d'impôt déterminé au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008, conformément à l'article 244 quater B modifié par l'article 69 de la loi de finances pour 2008 :

- les dépenses afférentes à ce jeune docteur et exposées à compter du 1^{er} janvier 2008 jusqu'à l'expiration de la période de vingt-quatre mois qui suit le recrutement de ce jeune docteur sont prises en compte pour le double de leur montant s'agissant des dépenses de personnel et évaluées forfaitairement à 200% du montant de la dépense de personnel précitée pour les dépenses de fonctionnement correspondantes;
- les dépenses afférentes à ce jeune docteur et exposées à compter de l'expiration de la période de vingt-quatre mois précitée sont prises en compte pour leur montant réel s'agissant des dépenses de personnel et évaluées à 75 % des dépenses de personnel pour les dépenses de fonctionnement correspondantes.

Exemple:

Soit l'entreprise A qui engage un jeune docteur le 1^{er} mars 2007 qu'elle rémunère 60 000 euros par an, à raison de 5 000 euros par mois.

- Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2007, l'entreprise A a pris en compte pour le double de leur montant les dépenses de personnel afférentes à ce jeune docteur qu'elle a exposées entre le 1^{er} mars 2007 et le 31 décembre 2007, et évalué forfaitairement à 200 % de la dépense de personnel précitée la dépense de fonctionnement relative à ce jeune docteur.
- Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2008, l'entreprise A pourra prendre en compte pour le double de leur montant les dépenses de personnel afférentes à ce jeune docteur qu'elle a exposées entre le 1^{er} janvier 2008 et le 31 décembre 2008 et évaluer forfaitairement à 200 % de la dépense de personnel précitée la dépense de fonctionnement relative à ce jeune docteur.
- Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2009, l'entreprise A pourra prendre en compte :
 - sur la période du 1^{er} janvier 2009 au 28 février 2009 :
 - les dépenses de personnel relatives à cette personne pour le double de leur montant ;
 - les dépenses de fonctionnement évaluées à 200 % de la dépense de personnel relative à cette personne ;
 - sur la période du 1^{er} mars 2009 au 31 décembre 2009 :
 - les dépenses de personnel relatives à cette personne pour leur montant réel ;
 - les dépenses de fonctionnement évaluées à 75 % de la dépense de personnel relative à cette personne.

	Montant de la dépense pris en compte pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2007	Montant de la dépense pris en compte pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2008	Montant de la dépense pris en compte pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2009
Dépenses de personnel	50 000 x 2 = 100 000 €	60 000 x 2 = 120 000 €	(10 000 x 2) + 50 000 = 60 000 €
Dépenses de fonctionnement	50 000 x 200 % = 100 000 €	60 000 x 200 % = 120 000 €	(10 000 x 200 %) + (50 000 x 75%) = 57 500 €

15. Par ailleurs, les opérations de fusions, scissions, apports partiels d'actif ou opérations assimilées n'ont aucun effet sur le point de départ du délai de vingt-quatre mois.

Ainsi, en cas de transfert de personnel comprenant de "jeunes docteurs" et consécutif à une opération de restructuration, le 1^{er} recrutement est considéré comme ayant été effectué par la société scindée, absorbée ou apporteuse.

16. En outre, dans le cas où, avant l'obtention de son doctorat, le jeune docteur a déjà conclu à durée indéterminée (CDI) dans l'entreprise, le premier recrutement est réputé avoir lieu, en l'absence de conclusion d'un nouveau CDI:

- à la date à laquelle a été signé un avenant au CDI initial reconnaissant la qualité de jeune docteur suite à l'obtention du doctorat,

- ou à la date prévue dans une clause du CDI initial qui détermine la reconnaissance de la qualité de jeune docteur suite à l'obtention du doctorat, sans que cette date puisse être antérieure à l'obtention effective du doctorat.

Sous-section 4 : Augmentation du plafond des dépenses de recherche externalisées

17. Conformément au deuxième alinéa du d ter du II de l'article 244 quater B, le plafond global de 10 millions d'euros est majoré de 2 millions d'euros à raison des dépenses correspondant à des opérations confiées à des organismes de recherche publics³ ou à des universités.

Ainsi, désormais, une entreprise pourra prendre en compte dans l'assiette de son crédit d'impôt des dépenses de recherche correspondant à des opérations sous-traitées pour un montant maximum de 12 millions d'euros.

18. Pour des précisions sur le dispositif de prise en compte des dépenses de recherche externalisées, il convient de se reporter aux paragraphes n^{os} 16 à 31 de l'instruction 4 A-12-06 du 7 août 2006, et aux paragraphes 54 à 59 de l'instruction 4 A-7-05 du 10 mars 2005.

19. Exemple :

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

- à une de ses filiales, la société X, pour 5 000 000 d'euros;
- à une université pour 1 000 000 d'euros;
- à une entreprise indépendante Y pour 9 000 000 d'euros.

L'entreprise B n'a pas de lien de dépendance avec l'université. 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, comme retracé dans le présent tableau:

	Sous-traitance privée		Sous-traitance publique	TOTAL
	Filiale	Entreprise indépendante	Université	
Dépenses sous-traitées	5 000 000 €	9 000 000 €	1 000 000 €	15 000 000 €
Dépenses sous-traitées prises en compte dans la base de calcul avant plafonnement	5 000 000 €	9 000 000 €	2 000 000 € ¹	16 000 000 €
Dépenses sous-traitées prises en compte dans la base de calcul après plafonnement	2 000 000 €	8 000 000 €	2 000 000 €	12 000 000 €

¹ Dépenses prises en compte pour le double de leur montant.

Les dépenses de recherches confiées à la filiale sont plafonnées à 2 millions d'euros et celles confiées à l'entreprise indépendante à 8 millions d'euros (1^{er} alinéa du d ter du II de l'article 244 quater B). Les dépenses de recherche confiées à l'université, prises en compte pour le double de leur montant (d du II de l'article 244 quater B) entrent en totalité dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche compte tenu de la majoration du plafonnement (1^{er} alinéa du d ter du II de l'article 244 quater B).

³ Il est rappelé que pour l'application des dispositions relatives aux opérations de recherche externalisées, les centres techniques exerçant une mission d'intérêt général sont assimilés à des organismes publics de recherche (Cf. n^{os} 29 et suivants du BOI 4 A-12-06 du 7 août 2006).

Sous-section 5 : Précisions relatives aux dépenses de recherche engagées par une société non agréée et refacturées

20. Le d bis du II de l'article 244 quater B permet à une entreprise de prendre en compte dans la base de calcul de son crédit d'impôt recherche les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche confiées à des organismes de recherche privés agréés dans la limite du plafond mentionné au d ter du II du même article. L'organisme agréé précité doit alors déduire de la base de calcul de son propre crédit d'impôt recherche les sommes reçues des organismes pour lesquels les opérations de recherche sont réalisées et facturées (III de l'article 244 quater B). Comme cela est précisé dans le paragraphe 39 de la doctrine de base 4-A-4122, cette disposition a pour objet d'éviter que les mêmes opérations de recherche ouvrent droit deux fois au crédit d'impôt.

Il résulte de ces dispositions qu'une entreprise qui confie la réalisation d'opérations de recherche à une entreprise qui n'est pas un organisme agréé désigné au d bis de l'article susvisé, ne peut pas prendre en compte dans la base de calcul de son crédit d'impôt recherche les dépenses de recherche exposées à ce titre qui lui sont facturées. Dans ces conditions, une société non agréée au sens du d bis de l'article 244 quater B peut inclure dans la base de calcul de son propre crédit d'impôt les dépenses exposées dans le cadre d'opérations de recherche réalisées pour le compte d'entreprises auxquelles elles sont facturées.

21. Dans son arrêt du 29 novembre 2007 (CAA Versailles n° 05CVE01865, SA BP France), la Cour administrative d'appel de Versailles a jugé que les dépenses de recherche engagées par une société non agréée doivent être exclues de l'assiette de son crédit d'impôt recherche dès lors qu'elles sont refacturées à des filiales du groupe.

Cet arrêt s'analyse comme une décision d'espèce et demeure sans influence sur la position de l'administration ainsi que cela a d'ailleurs été rappelé dans le cadre du rescrit publié le 13 mai 2008⁴. Cette position ne s'applique toutefois pas aux affaires pour lesquelles un jugement définitif est intervenu.

En conséquence, les dépenses de recherche engagées par une entreprise non agréée comme organisme de recherche peuvent continuer à être prises en compte pour le calcul de son propre crédit d'impôt recherche, dans les conditions prévues à l'article 244 quater B, y compris dans l'hypothèse où elles font l'objet de refacturation.

CHAPITRE 2 : NOUVELLES MODALITES DE DETERMINATION DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE

22. Jusqu'au calcul du crédit d'impôt relatif aux dépenses de recherche exposées au cours de l'année 2007, le crédit d'impôt recherche était égal à la somme :

- d'une part égale à 10 % des dépenses de recherche exposées au cours de l'année dite part en volume ;
- et d'une part égale à 40 % de la différence entre les dépenses de recherche exposées au cours de l'année et la moyenne des dépenses de même nature, revalorisée de la hausse des prix à la consommation hors tabac, exposées au cours des deux années précédentes, dite part en accroissement.

Pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008, l'article 69 de la loi de finances pour 2008 supprime la part en accroissement et instaure un mode de calcul uniquement fonction du volume des dépenses de recherche exposées au cours de l'année au titre de laquelle le bénéfice du crédit d'impôt recherche est demandé.

Précision : Les parts en accroissement négatives reportables et les crédits d'impôts négatifs non encore imputés sont désormais effacés et ne s'imputent pas sur les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à partir du 1^{er} janvier 2008.

⁴ RES n°2008/8 (FE).

Section 1 : Taux du crédit d'impôt

Sous-section 1 : Taux de droit commun

23. Conformément au premier alinéa du I de l'article 244 quater B, le crédit d'impôt recherche calculé au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2008 est égal à :

- 30 % sur la fraction des dépenses de recherche (après prise en compte le cas échéant des subventions et avances remboursables⁵) inférieure ou égale à 100 millions d'euros ;
- 5 % sur la fraction des mêmes dépenses supérieure à 100 millions d'euros.

24. Exemple :

Une société A expose 150 millions d'euros de dépenses de recherche éligibles au crédit d'impôt au titre de l'année 2008. Par hypothèse, la société A n'a perçu par ailleurs aucune subvention ni avance remboursable.

La société A bénéficiera d'un crédit d'impôt recherche égal à 32,5 millions d'euros, soit (30 % x 100 000 000 €)+ (5 % x 50 000 000 €).

Sous-section 2 : Majoration du taux

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

26. La condition relative à l'absence de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche s'apprécie au 31 décembre de l'année au titre de laquelle l'entreprise peut prétendre au crédit d'impôt recherche au taux majoré ou à la date de cessation de l'activité de l'entreprise si cette dernière est antérieure.

Ainsi, elle s'apprécie au 31 décembre respectivement de la première année et de la deuxième année qui suivent la période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche.

27. Pour l'application du taux de 40 %, la période au cours de laquelle l'entreprise et, le cas échéant, l'entreprise avec laquelle elle a un lien de dépendance, ne doivent pas avoir bénéficié du crédit d'impôt recherche ne s'apprécie pas en glissement. Il s'agit, comme pour l'application du taux majoré de 50 %, des cinq années précédant celle au titre de laquelle le taux de 50 % peut s'appliquer.

Ainsi, une entreprise peut bénéficier du crédit d'impôt recherche au taux de 50 % au titre de l'année N, si elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années N-1 à N-5 et si au 31/12/N elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années N-1 à N-5.

Une entreprise peut bénéficier du taux de 40% au titre de l'année N+1, si elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des mêmes années N-1 à N-5 et si au 31/12/N+1 elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années N-1 à N-5.

⁵ cf. n^{os} 32 à 35.

N-5	N-4	N-3	N-2	N-1	N	N+1	N+2

■ Période de référence au cours de laquelle :

- l'entreprise ne doit pas avoir bénéficié personnellement du crédit d'impôt recherche.

- les entreprises avec lesquelles cette entreprise a un lien de dépendance au 31/12/N et N+1 ne doivent pas avoir bénéficié du crédit d'impôt recherche.

28. Exemple :

Soit deux sociétés, la société F et la société X, qui ont un lien de dépendance au 31/12/2008 et au 31/12/2009 et n'ont pas bénéficié du crédit d'impôt recherche depuis 2003.

Ces sociétés ont exposé les dépenses suivantes :

F : 50 millions d'euros au titre de 2008 et 30 millions d'euros au titre de 2009.

X : 100 millions d'euros au titre de 2008 et 120 millions d'euros au titre de 2009.

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

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2008, les sociétés pourront calculer leur crédit d'impôt recherche avec le taux majoré de 50 % car elles n'ont pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 et par ailleurs **au 31/12/2008**, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une société qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune de ces années.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2009, les sociétés pourront calculer leur crédit d'impôt recherche avec le taux majoré de 40 % car elles n'ont pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 et par ailleurs **au 31/12/2009**, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une société qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune de ces années.

		2008		2009	
		F	X	F	X
dépenses exposées en millions d'euros		50	100	30	120
CIR	Taux de 50 %	25	50		
	Taux de 40 %			12	40
	Taux de 30 %				
	Taux de 5 %	0	0	0	1
	Total	25	50	12	41

29. Précision : Les entreprises qui ont opté pour le crédit d'impôt recherche au titre des dépenses de recherche exposées en 2007 et n'ont pas bénéficié de ce crédit d'impôt au titre de chacune des années 2002 à 2006 peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt recherche au titre des dépenses exposées en 2008 au taux majoré de 40 % à condition de ne pas avoir, au 31/12/2008, de lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 avec une autre entreprise qui aurait bénéficié du crédit d'impôt au titre de chacune des années 2002 à 2006.

30. Pour l'application de cette disposition, il est considéré qu'une entreprise ne bénéficie pas du crédit d'impôt recherche dès lors qu'elle n'a pas déposé la déclaration spéciale (cf. n° 50) lui permettant de bénéficier du crédit d'impôt recherche ou, pour les années antérieures au 1^{er} janvier 2008, qu'elle n'a pas opté pour le crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des cinq années précédentes.

Par ailleurs, par mesure de tolérance, il est admis que les entreprises qui avaient un crédit d'impôt recherche négatif au titre de l'année 2003 sont réputées ne pas avoir bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de cette année.

- 31.** Des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 sont réputés exister entre deux entreprises⁶ :
- lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;
 - lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies à l'alinéa précédent, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

32. Exemple : Soit :

- une société A qui n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années 2003, 2004, 2005, 2006 ni 2007 ;
- une société B qui a opté pour le crédit d'impôt recherche au titre des années 2004 à 2007 ;
- une société C qui a opté pour le crédit d'impôt recherche pour la première fois au titre des dépenses qu'elle a exposées en 2007 (et n'a donc pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des 5 années antérieures).

Ces sociétés ont exposé les dépenses de recherche suivantes :

	2008	2009	2010
A	50 millions €	150 millions €	200 millions €
B	100 millions €	200 millions €	300 millions €
C	500 millions €	100 millions €	100 millions €

Hypothèse 1 : Aucun lien de dépendance n'existe entre les sociétés A, B et C ni avec d'autres entreprises.

Au titre de l'année 2008 :

La société A pourra bénéficier du taux majoré de 50 % car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche en 2007, 2006, 2005, 2004 ni 2003 et n'entretient aucun lien de dépendance avec une entreprise qui aurait bénéficié de ce crédit d'impôt au titre de ces mêmes années.

La société B ne pourra pas bénéficier du taux majoré de 50 % ni de 40 % car elle a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années 2004, 2005, 2006 et 2007.

La société C ne pourra pas bénéficier du taux majoré de 50 % car elle a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de 2007. Toutefois, elle pourra bénéficier du taux de 40 % car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche en 2006, 2005, 2004, 2003 ni 2002 et n'a aucun lien de dépendance avec une entreprise qui a bénéficié de ce crédit d'impôt au titre des années 2006, 2005, 2004, 2003 ni 2002.

Au titre de l'année 2009 :

La société A pourra bénéficier du taux majoré de 40 % car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche en 2007, 2006, 2005, 2004 ni 2003 et n'a aucun lien de dépendance avec une entreprise qui aurait bénéficié de ce crédit d'impôt au titre de ces mêmes années. Les sociétés B et C ne pourront pas bénéficier du taux majoré s'agissant de la troisième année consécutive de bénéfice du crédit d'impôt recherche.

Au titre de l'année 2010 :

Les trois sociétés ne pourront pas bénéficier du taux majoré.

⁶ Pour plus de précisions, il convient de se référer à la documentation administrative 4 B 2221 n^{os} 72 à 85 et aux instructions administratives 4-C-2-04 du 14 avril 2004 et 4 H-8-07 du 31 décembre 2007.

En millions d'euros		2008	2009	2010	
A	Dépenses exposées	50	150	200	
	CIR	Taux de 50 %	25		
		Taux de 40 %		40	
		Taux de 30 %			30
		Taux de 5 %	0	2,5	5
		Total	25	42,5	35
B	Dépenses exposées	100	200	300	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %			
		Taux de 30 %	30	30	30
		Taux de 5 %	0	5	10
		Total	30	35	40
C	Dépenses exposées	500	100	100	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %	40		
		Taux de 30 %		30	30
		Taux de 5 %	20	0	0
		Total	60	30	30

Hypothèse 2 : La situation des sociétés A et C reste inchangée mais, le 1^{er} janvier 2007, la société B décide de développer ses activités de recherche sur un secteur particulier. A cet effet, elle filialise ses activités de recherche et crée deux filiales B1 et B2, qu'elle détient à 100 %. B1 et B2 ont opté pour le crédit d'impôt recherche au titre des dépenses exposées en 2007.

Une tierce société qui n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années 2003 à 2008 acquiert 100 % du capital de la filiale B2 en novembre 2008 et par ailleurs, ne bénéficie pas du crédit d'impôt recherche au titre des années 2009 et 2010.

B1 et B2 ont exposé les dépenses suivantes :

	2008	2009	2010
B1	200 millions €	150 millions €	200 millions €
B2	100 millions €	100 millions €	220 millions €

Pour les sociétés A et C, cf. ci-dessus hypothèse 1.

La société B ne peut pas bénéficier du taux majoré au titre de 2008 et 2009 car elle a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années 2004 à 2007 ;

La filiale B1 ne peut pas bénéficier du taux majoré au titre de l'année 2008 et 2009 car, au 31/12 de chacune de ces années, elle entretient un lien de dépendance avec l'entreprise B qui a bénéficié du CIR au titre des années 2004 à 2007.

La filiale B2 peut bénéficier du taux majoré de 40 % au titre de l'année 2008 car au 31 décembre 2008 elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au titre de ces mêmes années.

Au titre de l'année 2010, B, B1 et B2 bénéficieront du taux de droit commun.

En millions d'euros		2008	2009	2010	
B	Dépenses exposées	100	200	300	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %			
		Taux de 30 %	30	30	30
		Taux de 5 %	0	5	10
		Total	30	35	40
B1	Dépenses exposées	200	150	200	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %			
		Taux de 30 %	30	30	30
		Taux de 5 %	5	2,5	5
		Total	35	32,5	35
B2	Dépenses exposées	100	100	220	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %	40		
		Taux de 30 %		30	30
		Taux de 5 %	0	0	6
		Total	40	30	36

Hypothèse 3 : La société A détenait la majorité du capital de la société B jusqu'au 30 juin 2007. Depuis, elle n'a aucun lien de dépendance avec une quelconque entreprise.

La société C a pris le contrôle le 1^{er} mars 2007 d'une entreprise D qui bénéficie du crédit d'impôt recherche depuis 2004.

S'agissant de la société B, cf. hypothèse 1 (idem).

S'agissant de la société A, elle peut bénéficier du taux majoré :

- de 50 % pour le crédit d'impôt calculé au titre de 2008, car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche en 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007, et au 31 décembre 2008 elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de ces mêmes années⁷ ;

- de 40 % pour le crédit d'impôt calculé au titre de 2009, car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche en 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007, et au 31 décembre 2009, elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de ces mêmes années⁸.

S'agissant de la société C, elle ne peut pas bénéficier du taux majoré de 50 % pour le crédit d'impôt recherche calculé au titre des dépenses exposées en 2008 car elle a bénéficié du CIR en 2007, ni du taux majoré de 40 % car elle a un lien de dépendance avec la société D qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années 2004, 2005, 2006 et 2007.

⁷ En effet, la société A avait des liens de dépendance avec la société B qui avait bénéficié du CIR au titre des années 2003 à 2007 jusqu'au 30 juin 2007.

⁸ En effet, la société A avait des liens de dépendance avec la société B qui avait bénéficié du CIR au titre des années 2003 à 2007 jusqu'au 30 juin 2007.

En millions d'euros		2008	2009	2010	
A	Dépenses exposées	50	150	200	
	CIR	Taux de 50 %	25		
		Taux de 40 %		40	
		Taux de 30 %			30
		Taux de 5 %	0	2,5	5
		Total	25	42,5	35
B	Dépenses exposées	100	200	300	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %			
		Taux de 30 %	30	30	30
		Taux de 5 %	0	5	10
		Total	30	35	40
C	Dépenses exposées	500	100	100	
	CIR	Taux de 50 %			
		Taux de 40 %			
		Taux de 30 %	30	30	30
		Taux de 5 %	20	0	0
		Total	50	30	30

Section 2 : Modalités de prise en compte des subventions

33. Aux termes du III de l'article 244 quater B, pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008, les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt recherche sont déduites des bases de calcul de ce crédit qu'elles soient définitivement acquises par elles ou remboursables. Lorsqu'elles sont remboursables, ces subventions sont ajoutées aux bases de calcul du crédit d'impôt de l'année au cours de laquelle elles sont remboursées à l'organisme qui les a versées.

Seules les subventions publiques, remboursables ou non, afférentes à des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt doivent être déduites. Aussi, dans l'hypothèse où une entreprise recevrait une subvention afférente à un projet comportant des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt et des opérations n'y ouvrant pas droit, seule la fraction de cette subvention afférente aux opérations ouvrant droit à crédit d'impôt devrait être déduite. Cette fraction est déterminée au prorata du montant des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt recherche.

Ainsi, désormais, les avances remboursables doivent, comme les subventions publiques définitivement acquises, être déduites de la base de calcul du crédit d'impôt calculé au titre de l'année au cours de laquelle elles ont été versées.

Corrélativement, le montant remboursé 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.

Dès lors, les avances remboursables qui ont été versées aux entreprises avant le 1^{er} janvier 2008 et qui n'ont pas été déduites des bases de calcul du crédit d'impôt recherche, ne peuvent, par conséquent, pas être réintégrées dans les bases de calcul des crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

34. Par mesure de tolérance, afin de garantir la neutralité des éventuelles différences de taux entre l'année où la subvention remboursable est déduite et l'année ou les années où elle est totalement ou partiellement réintégrée, le montant de la subvention ou de la fraction de subvention remboursée qui doit être réintégré est multiplié par le rapport existant entre le taux du crédit d'impôt de l'année où la subvention remboursable a été déduite et le taux du crédit d'impôt de l'année où elle est remboursée partiellement ou totalement.

35. Exemple :

Une entreprise A qui n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des cinq années qui précèdent 2008 poursuit deux projets de recherche Y et Z à partir du 1^{er} janvier 2008. Par hypothèse, elle n'a aucun lien de dépendance avec une autre entreprise et est éligible au crédit d'impôt recherche.

L'entreprise A expose des dépenses de recherche pour un montant de 50 millions d'euros au titre de chacune des années 2008 à 2012.

A ce titre, elle perçoit trois avances remboursables de 90 000 euros chacune. Deux en 2008 pour chacun des projets Y et Z et une en 2009 pour le projet Z.

Par ailleurs elle perçoit une subvention publique de 500 000 euros pour le seul projet Y en 2009.

La convention relative à l'attribution des avances remboursables prévoit un remboursement de l'avance par parts égales l'année où le projet est commercialisé et les deux années suivantes. En cas d'échec, l'avance n'est pas à rembourser.

Les projets Y et Z sont commercialisés en 2010.

En 2008 et en 2009, l'entreprise A peut bénéficier des taux majorés de 50 % et de 40 %.

En 2008, l'entreprise A doit déduire de la base de calcul du crédit d'impôt recherche les 180 000 euros qui lui ont été versés au titre des deux premières avances remboursables.

En 2009, l'entreprise A doit déduire de la base de calcul de son crédit d'impôt recherche la subvention publique de 500 000 euros et la troisième avance remboursable de 90 000 euros.

En 2010, 2011 et 2012 :

- s'agissant des avances remboursables accordées pour les projets Y et Z en 2008, l'entreprise A doit réintégrer 1/3 du montant remboursé (soit $180\,000 \times 1/3 = 60\,000$ euros) qu'elle affecte d'un coefficient égal à $5/3^9$;

- s'agissant de l'avance remboursable accordée pour le projet Z en 2009, l'entreprise A doit réintégrer 1/3 du montant remboursé (soit $90\,000 \times 1/3 = 30\,000$ euros) qu'elle affecte d'un coefficient égal à $4/3^{10}$

⁹ L'entreprise déduit l'avance remboursable de la base de calcul du crédit d'impôt au taux de 50 % et la réintègre dans la base de calcul d'un crédit d'impôt au taux de 30 % : Rapport = 50 % / 30 % = 5/3.

¹⁰ L'entreprise déduit l'avance remboursable de la base de calcul du crédit d'impôt au taux de 40 % et la réintègre dans la base de calcul d'un crédit d'impôt au taux de 30 % : Rapport = 40 % / 30 % = 4/3.

En milliers d'euros		2008	2009	2010	2011	2012
Dépenses exposée		50 000	50 000	50 000	50 000	50 000
Subventions			- 500			
Avances remboursables		- 180	- 90	+ 140 ¹¹	+ 140	+ 140
Base de calcul après prise en compte des subventions et avances remboursables		49 820	49 410	50 140	50 140	50 140
Crédit d'impôt recherche	Taux de 50 %	24 910				
	Taux de 40 %		19 764			
	Taux de 30 %			15 042	15 042	15 042
	Taux de 5 %	0	0	0	0	0
	Total	24 910	19 764	15 042	15 042	15 042

Section 3 : Plafond du crédit d'impôt

Sous-section 1 : Suppression du plafond de 16 millions d'euros

36. Le crédit d'impôt recherche obtenu au titre des dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2008 n'est plus plafonné.

Sous-section 2 : Nouvelles modalités de plafonnement du crédit d'impôt recherche calculé au titre des dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections

37. L'article 45 de la loi de finances rectificative pour 2007 modifie le plafond propre à la fraction du crédit d'impôt recherche calculée au titre des dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections prévues aux h et i du II de l'article 244 quater B.

Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt recherche qui résulte de la prise en compte des dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections est subordonné au respect du règlement CE n° 1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides de minimis.

Selon ce règlement, le plafond total d'aides de minimis est fixé à 200 000 € sur une période de trois exercices fiscaux et de nouvelles règles de cumul doivent être respectées.

Une instruction fiscale à paraître commentera les dispositions de ce nouveau règlement.

38. En cas d'activités mixtes (activité d'élaboration d'une nouvelle collection et activité de recherche), les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections prévues aux h et i du II de l'article 244 quater B seront prises en compte dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche après les autres dépenses de recherche éligibles au crédit d'impôt.

Il sera ainsi déterminé deux bases de calcul théoriques du crédit d'impôt recherche :

- une base de calcul du crédit d'impôt recherche calculé au titre des dépenses exposées pour l'élaboration d'une nouvelle collection ;
- une base de calcul du crédit d'impôt recherche calculée au titre des autres dépenses de recherche exposées.

¹¹ = $(180/3) \times 5/3 + (90/3) \times 4/3$.

Les subventions et les avances remboursables devront être prises en compte dans chacune de ces bases de calcul. Les subventions et avances remboursables qui auraient été accordées à une entreprise au titre de l'ensemble de ses activités devront être ventilées en fonction du volume de dépenses exposé pour chacune de ses deux activités par rapport au volume total de dépenses engagées.

39. Exemple :

Soit une entreprise B visée au h et i du II de l'article 244 quater B qui expose en 2008, 100 250 000 euros de dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche dont 200 000 euros de dépenses visées au h et i de l'article précité. Par hypothèse, l'entreprise B a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années antérieures et a perçu une avance remboursable au titre de son activité de recherche proprement dite d'un montant de 50 000 euros.

Par ailleurs, dans la mesure où l'entreprise a déjà reçu des aides de minimis pour un montant de 190 000 €, le plafond d'aides de minimis disponible à la date de calcul du crédit d'impôt est de 10 000 €.

Montants exprimés en euros	Base de calcul du crédit d'impôt textile	Base du crédit d'impôt recherche autre que textile
Dépenses exposées	200 000	100 050 000
Subvention perçue		50 000
Base de calcul après prise en compte des subventions et avances remboursables	200 000	100 000 000
Taux applicable	5 % ¹²	30 %
CI théorique	12 500	30 000 000
Aide de minimis déjà accordée	190 000	
CI après plafonnement	10 000	30 000 000

Au total l'entreprise bénéficiera d'un crédit d'impôt de 30 010 000 euros.

Section 4 : Cas particuliers

Sous-section 1 : Modalités de calcul applicables pour les sociétés soumises au régime des groupes de sociétés

40. Le montant du crédit d'impôt et éventuellement le plafond du crédit d'impôt recherche (pour la fraction correspondant à des dépenses de nouvelles collections) sont calculés au niveau de chaque société membre du groupe.

41. En effet, conformément aux nouvelles dispositions codifiées au b du 1 de l'article 223 O, la société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation, sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice, des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater B.

42. Exemple :

La société M est la société mère d'un groupe qu'elle constitue avec ses deux filiales F1 et F2 qu'elle détient à 100 %. Chacune des sociétés membres du groupe poursuit des travaux de recherche éligibles au crédit d'impôt. Le groupe est soumis au régime des groupes de sociétés prévu à l'article 223 A.

¹² Le taux applicable à la base de calcul du crédit d'impôt nouvelles collections est de 5 %, le taux de 30 % étant appliqué sur la totalité des autres dépenses.

Aucune des sociétés de ce groupe n'a bénéficié du crédit d'impôt recherche au cours des années 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 et n'a de lien de dépendance avec une autre société ayant bénéficié de ce crédit d'impôt au cours de la même période.

Au cours de l'année 2008 :

- M a engagé 150 000 000 d'euros de dépenses ;
- F1 a engagé 100 000 000 d'euros de dépenses ;
- F2 a engagé 120 000 000 d'euros de dépenses.

Les sociétés M, F1 et F2 auront droit chacune en ce qui la concerne au taux majoré de 50 % car elles n'ont pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007 et par ailleurs **au 31/12/2008**, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une société qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune de ces années.

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

		M	F1	F2	GROUPE
Dépenses exposées en millions d'euros		150	100	120	370
CIR en millions d'euros	Taux de 50 %	50	50	50	150
	Taux de 5 %	2,5	0	1	3,5
	Total	52,5	50	51	153,5

Au cours de l'année 2009 :

- M a engagé 100 000 000 d'euros de dépenses ;
- F1 a engagé 130 000 000 d'euros de dépenses ;
- F2 a engagé 50 000 000 d'euros de dépenses.

M, F1 et F2 n'ont pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 et **au 31/12/2009**, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une société qui aurait bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre d'aucune des années 2003, 2004, 2005, 2006 et 2007. Elles pourront donc bénéficier du taux de 40 %.

		M	F1	F2	GROUPE
Dépenses exposées en millions d'euros		100	130	50	280
CIR en millions d'euros	Taux de 40 %	40	40	20	100
	Taux de 5 %	0	1,5	0	1,5
	Total	40	41,5	20	101,5

Sous-section 2 : Modalités de calcul applicables en cas d'opérations de restructuration

43. En cas de transferts de personnels, d'immobilisations ou de contrats de recherche externe entre entreprises ayant des liens de dépendance directe ou indirecte, ou résultant d'opérations de fusions, scissions, apports partiels d'actif ou opérations assimilées, le crédit d'impôt recherche est calculé par chaque société partie au transfert en fonction des dépenses qu'elle a réellement engagées jusqu'à la date d'effet juridique du transfert, c'est-à-dire :

- jusqu'à la date de réalisation du transfert ou,
- en présence d'une opération assortie d'un effet rétroactif, jusqu'à la date d'effet rétroactif qui, pour le calcul du crédit d'impôt, ne peut être antérieure au 1^{er} janvier de l'année au cours de laquelle l'opération a été conclue.

Pour les opérations de dissolution sans liquidation prévues à l'article 1844-5 du code civil et conformément aux principes rappelés dans l'instruction 4 I-1-05 du 30 décembre 2005, le crédit d'impôt recherche est calculé par chaque société partie à l'opération en fonction des dépenses qu'elle a réellement engagées jusqu'à la date de transmission du patrimoine.

Si la décision de dissolution comporte une clause de rétroactivité, chaque société calcule son propre crédit d'impôt jusqu'à cette date, sans que celle-ci ne puisse être antérieure au 1^{er} janvier de l'année au cours de laquelle la décision de dissolution a été prise. Dans cette hypothèse, les dépenses de recherche exposées par la société dissoute à compter de la date d'effet rétroactif ou le 1^{er} janvier de l'année de décision de dissolution et jusqu'à la date de transmission du patrimoine sont retenues dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche de la société associée unique.

Exemple :

La société A dispose de deux laboratoires A1 et A2. Dans le cadre d'un apport partiel d'actif, elle transfère à la société B le laboratoire A2 le 30 juin 2008. La société B possédait déjà le laboratoire B1 à cette date. L'opération d'apport partiel d'actif n'est pas assortie d'un effet rétroactif.

La société A a exposé 150 millions d'euros de dépenses au cours de l'année 2008 dont 50 millions exposés au titre des activités de recherche exercées dans le laboratoire A2 jusqu'au 30 juin 2008.

La société B a exposé 100 millions d'euros de dépenses dont 40 millions au titre du laboratoire A2 à compter du 1^{er} juillet 2008.

Par hypothèse, les sociétés A et B bénéficiaient déjà du crédit d'impôt recherche au titre des années 2003 à 2007, et elles n'ont perçu aucune subvention ni avance remboursable.

La société A aura donc droit à un crédit d'impôt de 32,5 millions d'euros et la société B de 30 millions d'euros.

		A		B	
		A1	A2	B1	A2
Dépenses exposées en millions d'euros		100	50	60	40
Base de calcul en millions d'euros		150		100	
CIR en millions d'euros	Taux de 30 %	30		30	
	Taux de 5 %	2,5		0	
	Total	32,5		30	

44. Par ailleurs, en l'absence de dispositions particulières, les taux majorés de 50 % et de 40 % s'appliquent dans les conditions exposées aux paragraphes n^{os} 24 à 31.

45. Exemple :

Soit une société A qui détient 55 % du capital de la société C et une société B qui en détient 45 %.

Le 15 juin 2008, la société B absorbe la société C et, suite à l'opération, n'a aucun lien de dépendance avec la société A.

Seules les sociétés A et C ont bénéficié du crédit d'impôt recherche : La société A au titre des années 2005, 2006, 2007 et la société C seulement au titre de 2007.

Au cours de l'année 2008 :

- la société A a exposé 100 millions d'euros de dépenses de recherche éligibles ;
- la société B a exposé 80 millions de dépenses de recherche éligibles ;
- la société C a exposé 100 millions de dépenses de recherche éligibles jusqu'au 15 juin 2008 ;

Hypothèse 1 : L'opération de fusion est réalisée avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2008.

		A	B + C
Dépenses exposées		100	180
CIR	Taux de 50 %		50
	Taux de 40 %		
	Taux de 30 %	30	
	Taux de 5 %	0	4
	Total	30	54

La société A bénéficie du taux de 30 % car elle a déjà bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de 2005, 2006 et 2007.

La société B peut bénéficier du taux de 50 % car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années 2003 à 2007 et au 31 décembre 2008 elle n'a aucun lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de ces mêmes années. En effet, l'absorption d'une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche ne traduit pas l'existence d'un lien de dépendance avec cette entreprise : C ayant été absorbée, elle n'existe plus au 31/12/2008 et il n'y a donc pas de lien de dépendance à cette date entre B et C. En outre, les dépenses engagées par C depuis le 1/01/2008 jusqu'au 15/06/2008 sont réputées avoir été engagées par B.

Hypothèse 2 : L'opération de fusion est réalisée sans effet rétroactif.

		A	B	C
Dépenses exposées		100	80	100
CIR	Taux de 50 %		40	
	Taux de 40 %			
	Taux de 30 %	30		30
	Taux de 5 %	0	0	0
	Total	30	40	30

La société A bénéficie d'un crédit d'impôt recherche au taux de 30 % pour les raisons évoquées ci-dessus.

La société B peut bénéficier du taux de 50 % car elle n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre des années 2003 à 2008 et au 31 décembre 2008 elle n'a aucun lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de ces mêmes années.

La société B venant aux droits et obligations de la société C ne peut pas bénéficier d'un crédit d'impôt recherche au taux de 40 % au titre des dépenses exposées par la société C jusqu'au 15 juin 2008 car au titre de la période 2002 à 2006 même si la société C n'a pas bénéficié du crédit d'impôt recherche, à la date de cessation de l'activité, le 15 juin 2008, elle a un lien de dépendance avec la société A qui a bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de chacune de ces mêmes années.

Sous-section 3 : Sociétés de personnes n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés

46. Les sociétés de personnes mentionnées aux articles 8 et 238 bis L et les groupements mentionnés aux articles 239 quater, 239 quater B et 239 quater C qui ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, ne peuvent, en l'absence d'option pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, bénéficier eux-mêmes du crédit d'impôt recherche.

47. Aux termes du troisième alinéa de l'article 244 quater B, le crédit d'impôt recherche dont ces sociétés ou groupements pourraient bénéficier est transféré à leurs membres proportionnellement à leurs droits, pour être imputé par ceux-ci sur leurs impositions personnelles.

48. Lorsque les associés et membres de ces sociétés sont des personnes physiques, seules celles qui participent à l'exploitation au sens du I de l'article 151 nonies peuvent bénéficier du crédit d'impôt.

Ainsi, seules les personnes physiques qui participent directement, régulièrement et personnellement à l'exercice de l'activité professionnelle peuvent bénéficier du crédit d'impôt à proportion de leurs droits dans la société.

La participation à l'exercice de l'activité professionnelle au sens du I de l'article 151 nonies susvisé suppose que l'associé accomplisse des actes précis et des diligences réelles caractérisant l'exercice d'une profession et dont la nature dépend de la taille de l'exploitation, des secteurs d'activité et des usages (présence sur le lieu de travail, démarchage et réception de la clientèle, participation directe à l'exploitation, contacts avec les fournisseurs, déplacements professionnels, participation aux décisions engageant l'exploitation...).

Ces tâches peuvent faire l'objet d'une répartition entre les associés. Il n'est pas nécessaire que chacun d'eux accomplisse l'ensemble des actes et diligences caractérisant la profession exercée par l'entreprise.

49. Par ailleurs, conformément aux dispositions du dernier alinéa du II de l'article 244 quater B, les dispositions relatives au plafonnement du crédit d'impôt mentionnées aux paragraphes n^{os} 36 à 38 s'appliquent tant au niveau de la société de personnes qu'au niveau de chacun des associés.

CHAPITRE 3 : OBLIGATIONS DÉCLARATIVES

50. Conformément aux dispositions de l'article 49 septies M de l'annexe III, à compter des crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à partir du 1er janvier 2008, toute entreprise exposant des dépenses de recherche telles que définies à l'article 49 septies F de l'annexe III et qui remplit par ailleurs les conditions générales d'éligibilité au dispositif pourra bénéficier du crédit d'impôt recherche dès lors qu'elle aura déposé la déclaration de crédit d'impôt recherche relative à l'année au titre de laquelle elle souhaite en bénéficier.

Cette déclaration spéciale n° 2069 A permet de déterminer le montant du crédit d'impôt dont peut bénéficier l'entreprise. Elle est disponible sur le site www.impôts.gouv.fr à la rubrique « recherche de formulaires ».

Section 1 : Entreprises individuelles

51. Les entreprises individuelles doivent déposer auprès du service des impôts dont elles dépendent (SIE compétent territorialement ou DGE), la déclaration spéciale n° 2079 A dans le même délai que la déclaration annuelle de résultat qu'elles sont tenues de souscrire en vertu de l'article 53 A.

52. Le montant du crédit d'impôt recherche déterminé au moyen de cette déclaration spéciale doit être reporté :

- sur la déclaration de résultat, dans la case « crédit d'impôt en faveur de la recherche » ;
- sur la déclaration complémentaire de revenu n° 2042 C, dans une case prévue à cet effet.

Section 2 : Sociétés de personnes

53. Les sociétés de personnes qui ont engagé des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater B ne peuvent utiliser directement ce crédit d'impôt lorsqu'elles n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

54. Deux situations sont alors à distinguer selon que l'associé bénéficie ou non par ailleurs d'un crédit d'impôt recherche propre¹³, étant rappelé que s'agissant des associés personnes physiques seuls ceux qui participent à l'exploitation au sens du I de l'article 151 nonies peuvent utiliser la fraction de crédit d'impôt correspondant à leur droits sociaux (cf. paragraphes n^{os} 46 à 49) :

¹³ Alinéa 4 de l'article 49 septies M de l'annexe III.

- l'associé (personne morale ou personne physique participant à l'exploitation) bénéficie d'un crédit d'impôt recherche au titre de dépenses effectuées directement par lui ou de quote-parts de ce crédit d'impôt dérogé par d'autres sociétés de personnes dans lesquelles il est associé. Dans ce cas, l'associé doit porter, sur une ligne de sa déclaration n° 2069 A prévue à cet effet, sa quote-part de crédit d'impôt dérogé au titre de chacune de ses participations dans des sociétés de personnes ;
- l'associé ne bénéficie par ailleurs d'aucun crédit d'impôt recherche (propre ou issu de sa participation dans d'autres sociétés de personnes). Dans ce cas, l'associé n'est pas tenu au dépôt d'une déclaration n° 2069 A. Il porte le montant de la quote-part de crédit d'impôt recherche calculée au niveau de la société de personnes dont il est associé dans une case prévue à cet effet sur sa déclaration de résultat (associés personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés) ou de revenus (associés personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu).

Section 3 : Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés

55. Pour bénéficier du crédit d'impôt recherche, les entreprises non-membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A ainsi que les sociétés mères de tels groupes doivent déposer la déclaration spéciale n° 2069 A auprès du service des impôts dont elles dépendent (SIE compétent territorialement ou DGE) avec le relevé de solde de l'impôt sur les sociétés (imprimé n° 2572) et l'annexe à ce relevé qui permet de déterminer les créances de crédit d'impôt constatées au cours de l'exercice (imprimé n° 2572-A),

56. S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés prévu à l'article 223 A, la société mère joint au relevé de solde relatif au résultat d'ensemble du groupe, les déclarations n° 2069 A de chacune des sociétés membres du groupe, y compris sa propre déclaration n° 2069 A déposée au titre de son activité. Les sociétés sont dispensées d'annexer la déclaration spéciale les concernant à la déclaration qu'elles sont tenues de déposer en vertu du 1 de l'article 223.

CHAPITRE 4 : CONTROLE DU CREDIT D'IMPOT

Section 1 : Procédure de Rescrit

57. Le IV de l'article 69 de la loi de finances pour 2008 précitée réduit le délai de réponse de l'administration à une demande de rescrit formulée en application du 3° de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales (LPF).

En application du VIII de l'article précité, ce nouveau délai s'applique aux demandes adressées à compter du 1^{er} mars 2008.

58. Ainsi, pour les demandes de rescrit formulées en application du 3° de l'article L. 80 B du LPF dont un modèle est disponible sur le site www.impôts.gouv.fr à la rubrique « vos droits »¹⁴, l'administration dispose désormais d'un délai de trois mois (contre six mois dans le précédent dispositif) pour répondre à l'entreprise qui souhaite savoir si son projet de dépenses de recherche est éligible au crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater B.

Section 2 : Procédure de contrôle

Sous-section 1 : Exercice du droit de contrôle

59. Le droit de contrôle de l'administration fiscale, qui demeure seule compétente pour l'application des procédures de rectification, s'exerce dans les conditions de droit commun, prévues aux articles L. 10 et suivants du Livre des procédures fiscales (LPF).

¹⁴ « Le rescrit : pour plus de sécurité juridique. En savoir plus : Comment faire votre demande ? (modèle de demande de rescrit CIR) »

Pour des précisions sur ce point, il convient de se reporter aux paragraphes n° 217 et suivants de l'instruction 4 A-1-00 du 8 février 2000 et au paragraphe n° 1 de la documentation administrative 4 A 4142.

Sous-section 2 : Prescription

60. Aux termes de l'article L. 172 G nouveau du LPF, s'agissant du crédit d'impôt recherche, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle du dépôt de la déclaration spéciale prévue pour le calcul de ce crédit d'impôt, et ce quelle que soit l'année de son imputation ou de sa restitution.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

Exemple : Dans le cas d'une entreprise clôturant au 31 décembre et pour un crédit d'impôt recherche afférent aux dépenses exposées en 2008, déclaré en 2009 et imputé en 2010, le droit de reprise de l'administration expire au 31 décembre 2012.

Une instruction séparée commentera ce nouveau dispositif.

Section 3 : Création d'une procédure de contrôle à la demande spécifique au crédit d'impôt recherche

61. Aux termes du nouvel article L. 13 CA du LPF instauré par le IV de l'article 69 de la loi de finances pour 2008, le contrôle sur demande prévu à l'article L. 13 C en tant qu'il porte sur le crédit d'impôt recherche s'applique sans condition de chiffre d'affaires à toutes les entreprises.

Cette nouvelle procédure est applicable aux crédits d'impôt calculé au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

Une instruction séparée commentera ce nouveau dispositif.

CHAPITRE 5 : ENTREE EN VIGUEUR

62. Les modifications apportées au champ d'application et les nouvelles modalités de calcul du crédit d'impôt recherche s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

63. Les nouvelles dispositions relatives à la procédure de contrôle du crédit d'impôt recherche prévues aux articles L. 172 G et L. 13 CA du LPF s'appliquent aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

64. Les nouvelles modalités de rescrit prévues au 3° de l'article L. 80 B s'appliquent aux demandes adressées à compter du 1^{er} mars 2008.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

Annexe I

Article 69 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008.

I. — L'article 244 quater B du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Les dix premiers alinéas du I sont remplacés par trois alinéas ainsi rédigés :

« 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. Le taux du crédit d'impôt est de 30 % pour la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros et de 5 % pour la fraction des dépenses de recherche supérieure à ce montant.

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

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

2° Dans la seconde phrase du b et dans le 3° du c du II, le mot : « douze » est remplacé par le mot : « vingt-quatre »;

3° Le III est ainsi modifié :

a) Le premier alinéa est ainsi rédigé :

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

b) Le second alinéa est supprimé.

II. - Le d ter du II de l'article 244 quater B du même code est complété par un alinéa ainsi rédigé :

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

III. - Le b du 1 de l'article 223 O du même code est ainsi rédigé :

« b) Des crédits d'impôt pour dépenses de recherche dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater B ; l'article 199 ter B s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ; ».

IV. - Dans le 3° de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, le mot : « six » est remplacé par le mot : « trois ».

V. - Après l'article L. 13 C du même livre, il est inséré un article L. 13 CA ainsi rédigé :

« Art. L. 13 CA. - Le contrôle sur demande prévu à l'article L. 13 C, en tant qu'il porte sur le crédit d'impôt défini à l'article 244 quater B du code général des impôts, est étendu à toutes les entreprises. »

VI. - Après l'article L. 172 F du même livre, il est inséré un article L. 172 G ainsi rédigé :

« Art. L. 172 G. - Pour le crédit d'impôt défini à l'article 244 quater B du code général des impôts, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle du dépôt de la déclaration spéciale prévue pour le calcul de ce crédit d'impôt. »

VII. - Les I, II, III, V et VI s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1er janvier 2008.

VIII. - Le IV est applicable aux demandes adressées à compter du 1er mars 2008.

Article 70 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008

I. — Le e bis du II de l'article 244 quater B du code général des impôts est complété par les mots : « , ainsi que, dans la limite de 60 000 EUR 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 ».

II. - Le I s'applique aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1er janvier 2008.

•

Annexe II

Article 45-XX de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007.

L'article 244 quater B du même code est ainsi modifié :

1° Le dernier alinéa du I est supprimé ;

2° Le II est complété par deux alinéas ainsi rédigés :

« Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses prévues aux h et i du II est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides de minimis.

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