

Guides pratiques

⑩

Crédit d'impôt recherche

Imprimé n° 2069 A

Les entreprises ayant exposé des dépenses de recherche au cours de l'année 2008 doivent souscrire une **déclaration n° 2069 A** si elles souhaitent bénéficier du **crédit d'impôt recherche**. Cet imprimé doit en principe être souscrit dans le même délai que le relevé de solde de l'impôt sur les sociétés (pour les entreprises soumises à cet impôt) ou de la déclaration de résultats (pour les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu). Toutefois, les entreprises qui souhaitent bénéficier de la **mesure exceptionnelle de remboursement** d'une estimation de leur créance de crédit d'impôt recherche issu des dépenses exposées en 2008, instaurée par la loi de finances rectificative pour 2008, doivent souscrire dès maintenant la déclaration n° 2069 A. Cette déclaration doit être déposée, indépendamment du relevé de solde ou de la déclaration de résultats, auprès du service des impôts dont relève l'entreprise. Si le montant de la créance constatée ultérieurement diffère de celui qui a été estimé, une déclaration n° 2069 A rectificative devra alors être souscrite dans les conditions et délais habituels. Nous donnons ci-après, sous la forme d'un **guide pratique**, les indications utiles à la rédaction proprement dite de cette déclaration.

1 Les entreprises **industrielles, commerciales et agricoles** imposées selon un **régime réel** peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles ont exposées en 2008 dont le montant est calculé au vu du formulaire n° 2069 A.

Cette année, les entreprises doivent porter une attention particulière à l'établissement de cette déclaration qui a été profondément modifiée afin de prendre en compte la **réforme du régime** intervenue dans le cadre de la loi de finances pour 2008 ainsi que la mesure exceptionnelle de **remboursement anticipé** de la créance de crédit impôt recherche 2008 issue de la loi de finances rectificative pour 2008.

On rappelle qu'à compter de cette année le crédit d'impôt est calculé uniquement à raison du **volume des dépenses** de recherche, indépendamment de leur variation. Le montant du crédit d'impôt n'est plus plafonné.

Le **taux** du crédit d'impôt est fixé à 30% pour la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros et à 5% pour la part qui excède ce seuil. Les entreprises qui se placent pour la **première fois** sous le régime du crédit d'impôt ou qui ne l'ont pas obtenu au titre des cinq années précédentes bénéficient d'une majoration de ce taux qui est porté à 50% la première année et à 40% la deuxième année lorsqu'elles n'ont pas de lien de dépendance avec une entreprise attributaire d'un crédit d'impôt au cours de la même période.

Des modifications ont également été apportées à **l'assiette du crédit d'impôt** qui a en particulier été étendue aux primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance-brevet. En outre, la période pendant laquelle les rémunérations et les frais de fonctionnement afférents aux **jeunes docteurs** sont majorés

est prolongée à vingt-quatre mois et la limite applicable à certaines dépenses sous-traitées est augmentée.

Ces modifications ont été commentées par l'administration dans une instruction du 26 décembre 2008 (Inst. 26-12-2008, 4A-10-08 : FR 2/09 ② p. 10). Elle a confirmé notamment à cette occasion que le régime est ouvert aux entreprises artisanales et aux sociétés commerciales qui exercent une activité de nature non commerciale.

Signalons que la simplification des modalités de calcul du crédit d'impôt entraîne également la suppression des imprimés annexes qui devaient jusqu'à présent être souscrits par les sociétés mères de groupes. Il en est de même pour les sociétés de personnes ou encore les entreprises ayant participé à des opérations de restructuration.

2 La déclaration 2069 A relative aux dépenses engagées en 2008 tient également compte de la **mesure exceptionnelle de remboursement anticipé de la créance** de crédit d'impôt recherche 2008, commentée par l'administration dans l'instruction reprise au précédent Feuillet Rapide (Inst. 4A-1-09 : FR 2/09 ① p. 3). La **demande de remboursement** peut porter sur l'excédent constaté entre le crédit d'impôt 2008 et l'IS (ou l'IR) dû au titre de l'exercice. Elle est formulée sur la déclaration n° 2069 A dont la **souscription par anticipation** est possible depuis le 2 janvier 2009.

Par dérogation au calendrier habituel, les entreprises peuvent donc dès maintenant, et sans attendre le dépôt du relevé de solde n° 2572 (ou de la déclaration de résultats pour celles relevant de l'IR), établir la déclaration n° 2069 A permettant le calcul du **crédit d'impôt prévisionnel** se rapportant aux dépenses de recherche exposées en 2008, sur la base d'une estimation. Afin d'établir l'existence d'une créance sur le Trésor, elles devront en outre estimer **l'impôt sur les sociétés** ou **l'impôt sur le revenu** dû au titre de l'exercice. La créance de crédit d'impôt correspondant à l'écart entre le crédit impôt recherche et l'impôt dû pourra donner lieu à un remboursement immédiat.

L'obtention d'un tel remboursement implique donc que l'entreprise soit en mesure d'opérer une **centralisation rapide des dépenses éligibles** au crédit d'impôt qui ont été engagées au cours de l'année 2008, et une **estimation fiable du résultat** imposable de l'exercice.

Dans l'hypothèse où le **montant estimé de la créance** (ou du crédit d'impôt) serait différent du **montant constaté en définitive**, une **déclaration n° 2069 A rectificative** devra être déposée dans les conditions et délais habituels : avec le relevé de solde n° 2572 pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou avec la déclaration de résultats (n° 2031, 2139 ou 2143) pour celles relevant de l'impôt sur le revenu. On rappelle à cet égard qu'aucune sanction ne sera appliquée tant que le montant du remboursement anticipé n'excède pas de plus de 20% celui de la créance définitive.

La société mère d'un **groupe fiscal** pourra quant à elle obtenir le remboursement anticipé de l'excédent du crédit d'impôt d'ensemble, somme des crédits d'impôt déterminés dans les conditions de droit commun au niveau de chaque société membre, sur l'impôt dû au titre du résultat d'ensemble. La créance de crédit d'impôt recherche ainsi calculée peut également faire l'objet d'un remboursement anticipé dès le 2 janvier 2009 (voir ci-dessus). L'anticipation des calculs à effectuer porte donc dans cette situation sur la totalité des crédits d'impôt des sociétés du groupe et le résultat d'ensemble.

On rappelle en outre que les **créances** de crédit d'impôt recherche calculées au titre des dépenses engagées en **2005, 2006 et 2007** peuvent également faire l'objet d'une demande de remboursement anticipé, sans attendre leur imputation sur

l'impôt sur les sociétés dû au titre de 2008. En pratique, cette demande doit être effectuée sur la déclaration n° 2573 SD ou sur papier libre dès le 2 janvier 2009 (Inst. 4 A-1-09 n°s 15 et 16). Nos lecteurs peuvent se reporter à l'information @ p.31 du présent FR consacré à la souscription de cette déclaration.

Exercice ne coïncidant pas avec l'année civile

3 Quelle que soit la date de clôture de l'exercice, le crédit d'impôt est calculé par **années civiles**. Dès lors, les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile et qui ne demandent pas le remboursement immédiat d'une estimation de leur créance de crédit d'impôt recherche calculé à raison des dépenses exposées en 2008 annexent leur déclaration n° 2069 A à leur déclaration de résultats relative à l'exercice clos en 2009.

Etablissement de la déclaration n° 2069 A

4 La déclaration n° 2069 A doit être souscrite en trois exemplaires.

Le **premier** est destiné à l'administration fiscale.

Les entreprises souhaitant bénéficier du **remboursement immédiat** d'une estimation de leur créance de crédit d'impôt recherche issue des dépenses exposées en 2008 doivent simplement adresser ce premier volet au service des impôts des entreprises dont elles relèvent.

Les **autres entreprises**, notamment celles dont le montant estimé du crédit d'impôt est inférieur à l'impôt prévisionnel, doivent soucrire cet imprimé dans les conditions et délais habituels. Ainsi les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu doivent l'annexer à leur déclaration de résultats (n° 2031, 2139 ou 2143) et celles soumises à l'impôt sur les sociétés au relevé de solde de l'impôt sur les sociétés (n° 2572).

Le **second exemplaire** doit être adressé à la Direction de la technologie, 1, rue Descartes, 75231 Paris Cedex 05 dans le même délai que celui prévu pour le relevé de solde de l'impôt sur les sociétés ou la déclaration de résultats (CGI ann. III art. 49 septies M, V).

Le **troisième** est conservé par l'entreprise.

Doivent être joints à la déclaration n° 2069 A, quelle que soit sa date de dépôt, les documents suivants :

- une attestation faisant apparaître le montant des amortissements des biens financés en crédit-bail pratiqués par le crédit-bailleur et la valeur d'acquisition des biens loués (voir n° 7) ;
- pour les opérations de recherche effectuées hors de l'entreprise, la liste des organismes en indiquant la nature et le montant des contrats ;
- pour les dépenses liées à la normalisation, un état récapitulatif de la nature et du montant des dépenses ;
- la nature et le montant des dépenses de collection.

Les **filiales d'un groupe** remplissent leur propre déclaration en cochant la case CX de l'imprimé. Elles transfèrent l'exemplaire destiné à l'administration à la société mère. Elles doivent adresser un exemplaire de leur déclaration 2069 A à la Direction de la technologie du ministère de la recherche.

La déclaration 2069 A comporte **cinq cadres principaux**. Le premier est destiné à porter les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt. Le deuxième permet le calcul du montant du crédit. Le troisième permet de déterminer la quote-part du crédit d'impôt qui revient à l'entreprise déclarante à raison de sa participation dans des sociétés de personnes. Le quatrième n'est à servir que par les sociétés de personnes et concerne la répartition du crédit entre les associés. Enfin, le cinquième cadre concerne l'utilisation du crédit d'impôt. C'est dans ce dernier cadre que doit être porté le montant du remboursement demandé ainsi que, le cas échéant, les régularisations opérées lors du dépôt de la déclaration rectificative si le montant définitif de la créance diffère de celui qui avait été estimé.

En tête de l'imprimé, les entreprises qui ont engagé pour la **première fois des dépenses** de recherche en 2008 ou qui n'ont pas bénéficié du CIR au cours des cinq années précédentes doivent respectivement cocher la case AZ et la case LZ. Ces **entreprises** bénéficient du taux majoré de 50% à condition qu'elles n'aient aucun lien de dépendance, au sens de l'article 39, 12 du CGI (BIC-VII-67320 s.), avec une autre entreprise ayant obtenu un crédit d'impôt recherche au cours de la même période de cinq années.

Les **entreprises nouvelles** créées en 2008 doivent cocher la case BZ, les entreprises bénéficiant du statut de **jeune entreprise innovante** la case GZ et les petites et moyennes **entreprises de croissance** la case IZ.

Pour ces entreprises, qui bénéficiaient déjà du remboursement anticipé de l'excédent de crédit d'impôt recherche non imputé, la mesure exceptionnelle mise en place cette année présente tout de même un intérêt : elles peuvent comme les autres entreprises demander ce remboursement dès janvier 2009.

Les **sociétés de personnes** n'ayant pas opté pour l'IS doivent cocher la case IZ et servir le cadre IV de la déclaration.

Dans la case MZ doit être indiqué le **taux du crédit** d'impôt soit :
- 50 % pour les entreprises qui ont engagé pour la première fois des dépenses de recherche en 2008 ou qui n'ont pas bénéficié du CIR au cours des années 2003 à 2007 et qui n'ont pas de lien de dépendance au 31 décembre 2008 avec une entreprise qui a obtenu un crédit d'impôt recherche au cours de la même période ;

- 40 % pour celles qui ont bénéficié du CIR en 2007 mais pas entre 2002 et 2006 et qui n'ont aucun lien de dépendance au 31 décembre 2008 avec une entreprise qui a obtenu un crédit d'impôt recherche entre 2002 et 2006 (Inst. 4 A-10-08 n° 29) ;
- 30 % pour les autres entreprises.

Un certain nombre de **renseignements, sans lien avec l'application du régime**, sont également demandés aux entreprises déclarantes. Ces informations concernent le nombre de salariés de l'entreprise (case CZ), le nombre de chercheurs et de techniciens sous contrat (case EZ), le montant du chiffre d'affaires hors taxes (case DZ) et le champ d'activité des opérations de recherche (case FZ). Il est également demandé aux entreprises d'indiquer si elles sont des PME au sens communautaire (case KZ) ou si elles bénéficient du régime prévu en faveur des implantations dans des pôles de compétitivité prévu à l'article 44 undecies du CGI (case HZ).

D'après nos informations, ces renseignements sont souhaités à des fins statistiques mais, en l'absence de relation avec le dispositif, le défaut de souscription de ces lignes saurait selon nous être sanctionné.

Cadre I : dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt

5 Ouvrent droit au crédit d'impôt les **activités de recherche** fondamentale, de recherche appliquée ainsi que les opérations de développement expérimental effectuées au moyen de **prototypes ou d'installations pilotes**. Ces derniers ne doivent pas être utilisés comme des unités normales de fabrication (TA Dijon 12-3-1996 n° 96-6535 : IS-IX-1810 et Inst. 4 A-1-00 : IS-IX-1795 s.). De plus, des opérations qui consistent à **perfectionner des matériels existants** ou à développer des fonctionnalités particulières ne présentent pas le caractère de nouveauté au sens du dispositif du crédit d'impôt recherche (CE 9-2-2005 n° 250920 : IS-IX-1805), étant précisé que la seule détention de licences d'exploitation de brevets ne suffit pas à révéler des travaux de perfectionnement présentant un caractère de nouveauté (CE(na) 9-5-2007 n° 297872 : IS-IX-1820).

Peuvent être retenues les dépenses afférentes à des opérations de recherche localisées au sein de la **Communauté européenne**, en Norvège ou en Islande dès lors qu'elles concourent à la détermination du résultat imposable en France (Inst. 4 A-12-06 : IS-IX-3975). Cette

condition de territorialité n'est pas exigée pour les frais de défense de brevets et les dépenses de veille technologique (IS-IX-3275 et IS-IX-3435).

Ouvrent droit également au crédit d'impôt les dépenses effectuées pour l'élaboration de **nouvelles collections** par les entreprises industrielles du secteur **textile-habillement-cuir** (voir ci-après n° 20 s.).

La **conception de logiciels** peut constituer une opération de recherche s'il existe une phase conceptuelle préalable, d'analyse fonctionnelle et organique, et que le logiciel conçu est nouveau ou constitue une amélioration substantielle par rapport au savoir-faire disponible de la profession (voir notamment CAA Lyon 2-5-2000 n° 96-20767 : IS-IX-2105).

L'assiette du crédit comprend les dépenses concernant la phase conceptuelle et la phase de production. L'administration, comme la jurisprudence, exclut du domaine de la recherche les logiciels d'application qui ne feraient qu'adapter une méthode ou des moyens informatiques préexistants à un cas spécifique, sans usage de procédés originaux et ne soulevant pas de problèmes techniques nouveaux (voir notamment CE 21-12-2001 n° 221006 : IS-IX-2145). La jurisprudence a également exclu du crédit d'impôt recherche des travaux concernant des produits informatiques existants et n'apportant pas d'améliorations substantielles (CE 25-4-2003 n° 236066 : IS-IX-2125). A l'inverse, la circonstance selon laquelle le ministère de la recherche a accordé un **label de technologie innovante** à la mise au point de méthodes informatiques nouvelles, utilisables pour la création de logiciels évolutifs, a conduit le Conseil d'Etat à juger que le critère de nouveauté était rempli (CE 7-7-2006 n° 270899 : IS-IX-2120).

N'ouvrent pas droit au régime les dépenses de conception d'un **logiciel** qui ne présente qu'un caractère partiellement novateur dès lors que l'entreprise n'est pas à même de **justifier** ou de **préciser** le montant des **dépenses exclusivement dédiées à la seule application novatrice** (CAA Lyon 2-5-2000 n° 96-20767 : IS-IX-2110).

Il convient de signaler que les contribuables peuvent demander à l'administration si leur projet de dépenses de recherche est susceptible de bénéficier du crédit d'impôt. Le défaut de réponse dans les trois mois vaut **accord tacite** de l'administration sur le fondement de l'article L 80 B, 3° du LPF (voir CF-V-17460 s.).

Notons qu'à compter d'une date fixée par décret et au plus tard le 1^{er} janvier 2010, les entreprises pourront demander directement aux services du ministère de la recherche ou à Oséo innovation de prendre une position formelle sur le caractère scientifique et technique de leur projet de dépenses de recherche, cette prise de position s'imposant alors à l'administration fiscale (Loi 2008-776 du 4-8-2008 art. 136 : FR 40/08 (6) n° 11 p. 19).

Par ailleurs, le crédit d'impôt peut être contrôlé dans le cadre de la procédure de **contrôle sur demande** prévue à l'article L13CA du LPF (CF-IV-5420 s.).

6 Le cadre I est destiné à la récapitulation des différents **postes de dépenses**. Le crédit d'impôt étant désormais uniquement calculé en fonction des dépenses de l'année, seules celles exposées en 2008 doivent être indiquées.

Par ailleurs, les **dépenses de recherche** qu'une entreprise expose pour la réalisation de **prestations refacturées** à d'autres entreprises (françaises ou étrangères) peuvent être retenues dans la base de calcul de son propre crédit d'impôt à condition qu'elle ne soit pas agréée en tant qu'organisme de recherche (Inst. 4 A-10-08 n° 20 s.). Dans le cas contraire, seule l'entreprise donneuse d'ordre peut prendre en compte ces opérations pour le calcul de son propre crédit d'impôt. Sont prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt les dépenses suivantes.

7 **Ligne 1. Dotation aux amortissements.** - Il s'agit des amortissements fiscalement déductibles des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement et spécifiquement à la réalisation au sein de l'Espace économique européen (EEE) d'opérations de recherche scientifique et

technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes.

S'agissant des **immobilisations** affectées à un **usage mixte**, les amortissements sont retenus au prorata du temps d'utilisation à des opérations de recherche.

La part des dotations aux amortissements correspondant à l'utilisation commerciale d'une machine éligible au crédit d'impôt doit être exclue de la base de calcul du crédit (CAA Bordeaux 25-3-2003 n° 99-148 : IS-IX-2330).

Pour les **immeubles** affectés à des opérations de recherche, peuvent être retenus les amortissements afférents aux immeubles acquis à l'état neuf ou achevés depuis le 1^{er} janvier 1991, à l'exception des immeubles dont le permis de construire a été délivré avant le 1^{er} janvier 1991 et qui ouvrent droit à un amortissement exceptionnel (Inst. 4 A-1-00 n° 50 : IS-IX-2395).

Les immobilisations prises en location par **contrat de crédit-bail** peuvent être retenues (IS-IX-2390 s.). Il s'agit alors des dotations pratiquées par la société de crédit-bail qui doit délivrer une attestation à cet effet à joindre à la déclaration (ou des dotations calculées sur la durée normale d'utilisation des biens lorsque le contrat a été conclu avec une Sicomi ou une Sofergie).

8 **Ligne 2. Dépenses de personnel (autres que celles concernant les jeunes docteurs, voir n° 9).** - Sont à prendre en compte les dépenses relatives aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche (à l'exclusion du personnel de soutien : secrétariat, entretien matériel...).

Ne peut être considéré comme un technicien de recherche le président-directeur général et directeur technique titulaire d'un brevet de technicien supérieur dès lors qu'il ne travaille pas en collaboration avec des chercheurs (CAA Paris 11-2-1999 n° 97-879 : IS-IX-2540). De même, la somme versée par une société à une entreprise individuelle et correspondant à des prestations facturées au titre de la participation de l'exploitant à un projet de recherche ne peut être regardée comme une rémunération constituant une dépense de recherche (CAA Nantes 18-6-2003 n° 00-697 : IS-IX-2675).

Le Conseil d'Etat a jugé que peuvent être considérés comme des chercheurs les **salariés** qui, **sans posséder un diplôme** d'ingénieur, se livrent à des opérations de recherche et ont acquis, au sein de leur entreprise, des compétences les assimilant, par le niveau et la nature de leurs activités, aux ingénieurs impliqués dans la recherche (CE 25-5-2007 n° 297280 : IS-IX-2500).

Par ailleurs, la cour de Lyon a jugé que devaient être retenues, les dépenses de personnel relatives à des salariés chargés de l'**entretien du matériel** dès lors qu'ils travaillent en **étroite collaboration** avec les chercheurs de l'entreprise et alors même qu'ils ne peuvent se voir reconnaître la qualification de techniciens de recherche (CAA Lyon 1-6-2006 n° 02-1282 : IS-IX-2565).

Dans la même perspective, peuvent être prises en compte les rémunérations versées à un **technicien informatique** dès lors qu'il a travaillé en collaboration avec le président-directeur général qui est intervenu lui-même en qualité de chercheur indépendant (TA Toulouse 7-5-2002 n° 97-1553 : IS-IX-2545). En revanche, la circonstance que des **travailleurs saisonniers** et des **stagiaires** soient placés sous l'autorité de responsables de recherche ne suffit pas à considérer ces salariés comme des techniciens de recherche (CE 21-12-2007 n° 288099 : IS-IX-2542).

La quote-part de **benefices sociaux** versée à l'associé unique d'une EURL n'ayant pas opté pour l'IS ne constitue pas une dépense de personnel même s'il a personnellement participé aux travaux de recherche (CE 28-5-2001 n° 221133 : IS-IX-2670).

Dans les entreprises ne disposant pas d'un département de recherche, les salaires des techniciens affectés à **temps partiel** en cours d'année à des opérations de recherche peuvent être retenus au prorata du temps effectivement consacré à ces opérations, qui doit pouvoir être déterminé de manière précise et fiable (CAA Lyon 11-12-1996 n° 95-251 : IS-IX-2600) toute détermination forfaitaire du temps passé étant exclue (CAA Marseille 7-7-2005 n° 00-374 : IS-IX-2595).

Il convient donc de mentionner **ligne 2** les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs, autres que des jeunes

docteurs, et techniciens de recherche, directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche, comprenant les rémunérations et leurs accessoires (avantages en nature et primes), ainsi que les charges sociales, dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations obligatoires. Ces dépenses sont prises en compte pour leur montant réel et retenues, dans la proportion de 75 % pour la détermination des dépenses de fonctionnement portées ligne 4.

9 Ligne 3. Dépenses de personnel se rapportant à des jeunes docteurs. - Sont reportées à la ligne 3 pour le double de leur montant, les dépenses de personnel qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, pour les vingt-quatre premiers mois suivant leur recrutement lorsqu'elles ont fait l'objet d'une première embauche par l'entreprise.

Soulignons que l'administration a précisé que lorsque le « jeune docteur » a exercé une **activité salariée** au sein d'un organisme public sous un statut équivalent à un contrat à durée indéterminée (statut de fonctionnaire dans une université par exemple), **entre l'obtention de son doctorat et la conclusion du contrat à durée indéterminée avec l'entreprise**, ce dernier ne peut être considéré comme une « première embauche » et les dépenses de personnel se rapportant à lui ne peuvent être prises en compte pour le double de leur montant (Inst. 4 A-12-06 n° 7 : IS-IX-2700).

Elle admet en revanche que dans l'hypothèse où, avant l'obtention de son doctorat, le jeune docteur a déjà conclu un contrat à durée indéterminée avec l'entreprise au sein de laquelle il exerce ses fonctions, la date de son premier recrutement correspond à la date de signature d'un avenant à ce contrat (Inst. 4 A-10-08 n° 16 : FR 2/09 (2) n° 12 s. p. 14).

Signalons que la prise en compte majorée des dépenses de personnel relatives aux jeunes docteurs est subordonnée à l'absence de diminution de l'effectif de l'entreprise par rapport à l'année précédente.

10 Ligne 4. Dépenses de fonctionnement. - Les dépenses de fonctionnement exposées à raison des opérations de recherche sont fixées forfaitairement, en pourcentage des dépenses de personnel indiquées aux lignes 2 et 3. Ce pourcentage est fixé à 75 % et l'entreprise ne peut pas opter pour la prise en compte des frais réels. Il est **porté à 200 %** (voir précision ci-dessous) des dépenses de personnel liées à l'embauche de **personnes titulaires d'un doctorat** ou d'un **diplôme équivalent**, pendant les **vingt-quatre premiers mois** suivant leur recrutement, à la double condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente. Pour apprécier le respect de cette dernière condition, il convient de comparer l'effectif moyen de l'année d'embauche à l'effectif moyen de l'année précédente (IS-IX-2845).

Important : En pratique, s'agissant des frais de fonctionnement relatifs aux « jeunes docteurs », il convient de reporter ligne 4 le montant figurant à la ligne 3.

11 Ligne 5. Prise et maintenance de brevets et de certificats d'obtention végétale (COV). - Sont à inscrire sous cette rubrique l'ensemble des frais (honoraires, taxes) exposés pour la délivrance et la maintenance de brevets et certificats d'utilité en France et à l'étranger ainsi que les certificats d'addition qui y sont rattachés. Seuls les frais afférents au titre de propriété industrielle protégeant les inventions sont pris en compte ; sont donc exclus les frais relatifs aux dessins, modèles et marques de fabrique.

12 Ligne 6. Dépenses de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale (COV). - Sont à inscrire sous cette rubrique les frais (dépenses exposées dans le cadre d'actions en contrefaçon, notamment frais de justice, émoluments des avocats ou experts judiciaires, dépenses de personnel) exposés en vue de la défense de brevets. Les dépenses exposées à l'étranger sont éligibles dès lors qu'elles

sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable en France.

L'administration accepte désormais que les frais de défense des brevets bénéficient du régime, indépendamment du fait que ces brevets soient déposés consécutivement à des opérations de recherche. Peu importe en outre que l'entreprise ne bénéficie du CIR qu'à raison de ces seules dépenses. Les entreprises concernées par cet assouplissement pour le calcul du CIR au titre des années antérieures peuvent déposer une réclamation contentieuse (Inst. 4 A-10-08 n° 4 : FR 2/09 (2) p. 10).

L'administration continue en revanche d'exclure les dépenses supportées par l'entreprise consécutivement à une condamnation pour contrefaçon (dommages et intérêts, dépens, amendes...).

13 Ligne 7. Dotations aux amortissements de brevets acquis en vue de la recherche et de certificats d'obtention végétale. - Il s'agit des dotations fiscalement déductibles des brevets et certificats d'obtention végétale acquis pour être utilisés dans le cadre de **nouvelles recherches**, et non en vue de leur industrialisation en l'état ou, s'agissant des certificats d'obtention végétale, aux seules fins de contribuer au processus de fabrication en dehors de toute opération de recherche.

14 Ligne 8. Dépenses liées à la normalisation. - Les entreprises doivent porter sur cette ligne les montants totaux de leurs dépenses de normalisation et joindre un **état récapitulatif** indiquant la nature et le montant total des dépenses et leur quote-part à retenir selon les modalités précisées page 2 de la notice n° 2069-A-NOT.

En pratique, sont retenus :

- les salaires et charges sociales afférents aux réunions de normalisation.

Il s'agit des salaires et charges sociales afférents aux périodes pendant lesquelles les salariés de l'entreprise participent aux réunions officielles de normalisation tendant à définir les normes françaises (Afnor, bureaux de normalisation agréés), européennes (CEN, CEN élec., Etsi) ou mondiales (ISO, CEI).

Ces dépenses sont à porter pour la **moitié** de leur montant.

- **les autres dépenses liées à la normalisation.** Les autres dépenses liées à la participation des salariés de l'entreprise aux réunions officielles sont évaluées forfaitairement à 30 % des salaires mentionnés ci-avant. Ce forfait est de droit, les frais réels ne peuvent donc être retenus.

- **les dépenses liées à la participation aux réunions officielles de normalisation.** En application de l'article 244 quater B, II-g-3° du CGI, les dépenses prises en compte sont celles exposées par le **chef d'une entreprise individuelle**, les **associés de sociétés de personnes** qui y exercent leur activité professionnelle au sens de l'article 151 nonies dudit Code et les **mandataires sociaux**, pour leur participation aux réunions officielles de normalisation.

Les dépenses exposées sont prises en compte pour leur montant réel, dans la limite de 450 € par journée entière. Le cas échéant, ce plafond est réduit prorata temporis (Inst. 4 A-10-00 n° 106 : IS-IX-3590). Le total des dépenses, éventuellement plafonné, est retenu pour la **moitié** de son montant.

15 Ligne 9. Primes et cotisations d'assurance-brevet. - Il s'agit des primes et cotisations (ou la part d'entre elles) 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 végétale dont l'entreprise est titulaire. Ces dépenses sont prises en compte dans la **limite de 60 000 €**.

Sont éligibles les primes afférentes à des contrats couvrant les frais de justice exposés lors de procédures suivies par l'entreprise pour faire reconnaître ou respecter son titre, qu'elle soit ou non à l'origine de la procédure. Sont en revanche exclues les primes afférentes à des contrats prévoyant la compensation de la perte de chiffre d'affaires subie par l'entreprise victime de contrefaçons ou encore la prise en charge des dépenses résultant d'une condamnation telles que les dommages et

Crédit d'impôt recherche

intérêts ou les amendes (Inst. 4 A-10-08 n^{os} 8 et 9 : FR 2/09 (2) n^{os} 5 s. p. 10).

16 Ligne 10. **Dépenses de veille technologique.** - La veille technologique est un processus de mise à jour permanent ayant pour objectif l'organisation systématique du recueil d'informations sur les acquis scientifiques, techniques et relatifs aux produits, procédés, méthodes et systèmes d'information afin d'en déduire les opportunités de développement. Sont à porter dans cette rubrique 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 (primes, indemnités...) ne sont pas prises en compte lorsqu'elles constituent des dépenses de personnel déjà éligibles au crédit d'impôt). Les dépenses de veille technologique ne sont éligibles que pour autant qu'elles sont liées à la réalisation d'opérations de recherche. Le montant des dépenses entrant dans cette catégorie est plafonné à 60 000 €.

Dépenses de sous-traitance

17 La déclaration comporte huit cases permettant de déterminer le montant des dépenses sous-traitées qui doit être retenu dans la base de calcul du crédit d'impôt. Les modalités de prise en compte de ces dépenses et leur plafonnement diffèrent en effet selon la nature du prestataire et l'existence ou non de liens de dépendance entre ce dernier et l'entreprise déclarante.

Ligne 11. Opérations confiées à des fondations d'utilité publique du secteur de la recherche agréées, à des organismes de recherche publics, à des universités, ou à des centres techniques exerçant des missions d'intérêt général (avec un lien de dépendance). Il convient de porter sur cette ligne les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations nettement individualisées confiées à ces organismes. Signalons à ce titre que seules les fondations reconnues d'utilité publique doivent disposer d'un agrément du ministère de la recherche. S'agissant des centres techniques, sont réputés remplir la condition d'intérêt général les centres techniques régis par la loi 48-1228 du 22 juillet 1948 fixant le statut juridique des centres techniques industriels et par la loi 43-612 du 17 novembre 1943. Les dépenses confiées à ces entités sont à porter pour leur montant exact.

Notons cependant que la loi ne prévoit pas expressément que la prise en compte pour le double de leur montant des dépenses confiées à des fondations d'utilité publique du secteur de la recherche est subordonnée à une absence de liens de dépendance avec l'entreprise déclarante (Loi 2008-1425 du 27-12-2008 art. 27 ; FR 66/08 (2) p.84).

Signalons que, pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à partir du 1^{er} janvier 2009, la liste de ces organismes est étendue aux établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master, aux fondations et établissements publics de coopération scientifique (Loi 2008-1425 du 27-12-2008 art. 101).

Ligne 12. Opérations confiées à des organismes de recherche privés agréés (avec lien de dépendance). - Il s'agit des dépenses de même nature que celles mentionnées précédemment mais confiées à des organismes de recherche privés agréés par le ministre de la recherche ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions. Les dépenses confiées à ces organismes ou experts sont à porter pour leur montant exact. Peuvent ainsi être prises en compte dans les bases de calcul du crédit d'impôt les dépenses de sous-traitance de logiciel constituant des opérations de recherche (Inst. 4 A-4-91 n^o 27 : IS-IX-3040).

Ligne 13. Total des dépenses de sous-traitance avec lien de dépendance. - Sur cette ligne doit être porté le résultat issu de la somme des montants figurant aux cases 11 et 12, plafonné à 2 M€.

Ligne 14. Opérations confiées à des fondations d'utilité publique du secteur de la recherche agréées, à des organismes de recherche publics, à des universités ou à des centres techniques exerçant des missions d'intérêt général (sans lien de dépendance). - Les dépenses correspondant à des opérations effectuées auprès de ces organismes qui ne sont pas liés avec l'entreprise sont portées dans cette case pour le double de leur montant.

Ligne 15. Opérations confiées à des organismes de recherche privés agréés (sans lien de dépendance). - Les dépenses correspondant à des opérations effectuées auprès de ces organismes avec lesquels l'entreprise n'entretient pas de liens de dépendance sont à prendre en compte pour leur montant réel. Cette règle s'applique y compris lorsque ces dépenses font l'objet d'une **refacturation** (Inst. 4 A-10-08 n^o 21).

Bien entendu, l'organisme prestataire, dès lors qu'il est agréé, doit déduire du montant de son propre crédit d'impôt les dépenses qu'il a facturées à l'entreprise donneuse d'ordre.

Ligne 16. Total des dépenses de sous-traitance sans lien de dépendance. - Sur cette ligne doit être porté le résultat issu de la somme des montants figurant aux lignes 14 et 15, plafonné à 10 M€.

Ligne 17. Total des dépenses de sous-traitance avant plafonnement. - Il s'agit de la somme des montants figurant aux lignes 13 et 16.

Ligne 18. Total des dépenses de sous-traitance après plafonnement. - Il convient de porter sur cette ligne le montant mentionné ligne 17 lorsqu'il n'excède pas 10 M€. Dans le cas contraire, il convient d'effectuer la somme de la ligne 17, plafonnée à 10 M€, et de la ligne 14 prise en compte dans la limite de 2 M€. En effet, le **plafond** de 10 M€ est **majoré** de 2 M€ à raison des dépenses correspondant aux opérations confiées à des organismes de recherche publics, des universités ou des fondations d'utilité publique du ministère de la recherche. Notons que l'application de cette majoration n'est pas subordonnée à l'absence de liens de dépendance entre l'entreprise déclarante et l'organisme sous-traitant.

Ligne 19. Total des dépenses hors dépenses de collection. Doit être porté sur cette ligne le montant total des dépenses mentionnées aux lignes 1 à 10 et à la ligne 18.

18 Ligne 20. **Subventions publiques reçues.** - Cette rubrique concerne les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt. Celles-ci doivent en effet être retranchées du montant des dépenses y compris, à compter de cette année, s'il s'agit d'**avances remboursables**.

De même, les organismes de recherche ou experts sous-traitants inscrivent ici, pour le calcul de leur propre crédit d'impôt, le montant des sommes facturées à leurs clients.

Ligne 21. Subventions publiques remboursées. - Doit en principe être indiqué ici le montant des remboursements opérés au cours de l'année qui se rapportent à des avances antérieurement déduites de la base de calcul du crédit d'impôt. Toutefois, seuls doivent être indiqués les remboursements qui se rapportent à des subventions qui ont été reçues à compter de 2008. Dès lors, sauf cas exceptionnel (subvention reçue et remboursée en 2008), cette ligne n'a pas à être servie cette année.

Notons dès à présent que l'administration admet que, lorsque le taux du crédit d'impôt applicable l'année du remboursement de l'avance est différent de celui en vigueur l'année de sa déduction, le montant du remboursement à prendre en compte soit multiplié par le rapport entre le taux de l'année de déduction et celui de l'année de remboursement (Inst. 4 A-10-08 n^o 34).

19 Ligne 22. Montant net total hors dépenses de collection. - Les entreprises inscrivent ici le montant résultant de la différence entre le total des dépenses hors collection mentionné à la ligne 19 et les subventions reçues (ligne 20) auquel s'ajoute le montant des remboursements opérés (ligne 21).

Dépenses de collection

20 Ligne 23. Frais de collection des entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir. - Les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir inscrivent ici le total des dépenses d'élaboration des nouvelles collections exposées en 2008.

Contrairement à la doctrine administrative (Inst. 4 A-1-00 n° 226 s. : IS-IX-3741), la jurisprudence considère que le renouvellement des collections à des intervalles réguliers et connus à l'avance n'est pas une condition nécessaire à la prise en compte des dépenses correspondantes (CAA Nantes 27-3-2007 n° 05-1700 : IS-IX-3745).

Ce total est formé par :

- les **dotations aux amortissements** fiscalement déductibles des immobilisations, créées ou acquises à l'état neuf, directement et spécifiquement affectées à la conception des nouvelles collections ou à la réalisation de prototypes et d'échantillons non vendus ;
- les **dépenses de personnel** (salaires et charges sociales) relatives :
 - aux stylistes et techniciens de bureaux de style, directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits ;
 - aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes et d'échantillons non vendus ;
- les **dépenses de fonctionnement** évaluées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel ci-dessus ;
- les **frais de dépôt** des dessins et modèles (Inst. 4 A-1-00 n° 243 : IS-IX-3870).

-les dépenses liées à l'**élaboration de nouvelles collections** confiées par des entreprises du **secteur textile-habillement-cuir** à des **stylistes** ou à des **bureaux de style** extérieurs à ces entreprises à condition que ces organismes soient **agréés** (Inst. 4 A-1-00 n° 244 : IS-IX-3910 s.).

Le bénéfice du crédit d'impôt calculé au titre des dépenses de collection est subordonné au respect de la réglementation communautaire relative aux aides de minimis depuis le 1^{er} janvier 2007 (IS-IX-4350 s.). Voir sur ce point la remarque ci-après n° 29.

Les entreprises industrielles qui ont recours à la **sous-traitance** peuvent bénéficier du dispositif (Inst. 4 A-1-01 n° 7 à 9 : IS-IX-3735).

Les entreprises qui servent cette rubrique doivent joindre à leur déclaration n° 2069 A un **état récapitulatif** des sommes qui y figurent, en distinguant les dépenses selon leur nature.

21 Ligne 24. Frais de défense de dessins et modèles. - Cette rubrique ne concerne que les dépenses exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir en vue de la défense de dessins et modèles liés à l'élaboration de nouvelles collections. Les frais doivent se rapporter à des dessins et modèles déposés consécutivement à la réalisation d'opérations éligibles au crédit impôt recherche. Notons que contrairement à la solution retenue à l'égard des frais de défense des brevets (voir n° 11), l'administration n'a pas assoupli sa doctrine relative à cette dernière condition. Le texte légal ne prévoit pourtant pas une telle restriction.

Sous réserve de la restriction visée ci-dessus, les dépenses concernées sont semblables à celles retenues pour la défense de brevets (voir n° 12).

Le montant indiqué dans la case 24 doit être plafonné à 60 000 €.

22 Ligne 25. Total des dépenses de collection. - La somme des montants figurant aux lignes 23 et 24 doit être portée à la présente ligne.

23 Ligne 26. Subventions publiques reçues. - Cette rubrique concerne les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations d'élaboration de nouvelles collections ouvrant droit au crédit d'impôt. Celles-ci doivent être retran-

chées du montant des dépenses y compris, à compter de cette année, s'il s'agit d'avances remboursables.

24 Ligne 27. Remboursements de subventions publiques. - Sur cette ligne doit être indiqué le montant des remboursements opérés au cours de l'année qui se rapportent à des avances antérieurement déduites de la base de calcul du crédit d'impôt. Ces remboursements sont à porter sur cette ligne selon les mêmes modalités que lorsqu'ils se rapportent à d'autres dépenses (voir n° 18).

25 Ligne 28. Total des dépenses de collection. - Il convient d'inscrire ici le montant résultant de la différence entre le total des dépenses de collection (ligne 25) et les subventions reçues (ligne 26) auquel s'ajoute le montant des remboursements opérés (ligne 27).

26 Ligne 29. Total des dépenses. - Cette ligne permet le calcul de la somme des dépenses hors collection (ligne 22) et des dépenses de collection (ligne 28).

Cadre II. Calcul du crédit d'impôt

27 Ce cadre permet de déterminer le montant du crédit d'impôt à raison des dépenses de recherche exposées au cours de l'année 2008. Il est composé de deux parties. Les entreprises doivent servir l'une ou l'autre selon que le montant total des dépenses de recherche mentionnées à la ligne 29 excède ou non la somme de 100 M€. On rappelle en effet que les dépenses supérieures à ce seuil ouvrent droit à un crédit d'impôt au taux de 5 % au lieu de 30 % pour les dépenses inférieures ou égales à ce seuil.

Tableau A : Dépenses de recherche n'excédant pas 100 M€

28 Ce cadre n'est à servir que par les entreprises dont le montant des dépenses de recherche exposées au cours de l'année 2008 est inférieur ou égal à 100 M€. Signalons que ce seuil s'apprécie au niveau de chaque société, y compris lorsque celle-ci est membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du CGI.

29 Lignes 30 à 34. Dépenses « hors collection ». - Il convient de porter à la **ligne 30** le montant net des dépenses éligibles autres que celles se rapportant à l'élaboration de nouvelles collections. En pratique, il convient de reporter le montant figurant ligne 22.

L'entreprise doit indiquer à la **ligne 31** le **taux** de crédit d'impôt auquel elle a droit. On rappelle qu'il est en principe fixé à 30 %. Lorsque l'entreprise bénéficie pour la première fois du crédit d'impôt et ou n'en a pas bénéficié au titre d'une des cinq années précédentes, il est porté à 50 % la première année et 40 % la deuxième année dès lors qu'elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise l'ayant obtenu au cours de la même période.

Le **montant** du crédit d'impôt déterminé en appliquant au montant indiqué ligne 30 le taux mentionné à la ligne 31 est porté à la **ligne 32**.

Les entreprises qui détiennent des **participations** dans des **sociétés de personnes** ayant déterminé un crédit d'impôt à raison des dépenses de recherche qu'elles ont exposées mentionnent à la **ligne 33** la quote-part de crédit d'impôt qui leur revient. Le montant figurant sur cette ligne, ajouté à celui mentionné à la **ligne 32**, permet de déterminer le montant du crédit d'impôt hors dépenses de collection qu'il convient de porter à la **ligne 34**.

30 Lignes 35 à 42. Dépenses de collection. - Dans un second temps, les entreprises doivent déterminer le montant du crédit d'impôt calculé à raison des dépenses d'élaboration de