

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 40 DU 5 MAI 2011

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 4 A-2-11

INSTRUCTION DU 26 AVRIL 2011

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES). CREDIT D'IMPOT EN FAVEUR DES ENTREPRISES INDUSTRIELLES ET COMMERCIALES OU AGRICOLES EFFECTUANT DES DEPENSES DE RECHERCHE. DEPENSES EXTERNALISEES AUPRES D'ORGANISMES TIERS PRISES EN COMPTE DANS L'ASSIETTE DE CALCUL DU CREDIT D'IMPOT POUR LE DOUBLE DE LEUR MONTANT. MODALITES D'APPLICATION DES DISPOSITIONS INTRODUITES PAR L'ARTICLE 87 DE LA LOI N° 2009-1674 DU 30 DECEMBRE 2009 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2009

(C.G.I., art. 244 quater B)

NOR : ECE L 11 10015 J

Bureau B 2

### PRESENTATION

Le II de l'article 87 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009 modifie les modalités de prise en compte dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche des dépenses d'externalisation confiées à des organismes mentionnés au d du II de l'article 244 quater B.

Ainsi, les fondations de coopération scientifique à qui sont confiées des opérations de recherche doivent être agréées.

Par ailleurs, les entreprises peuvent prendre en compte pour le double de leur montant les dépenses relatives à des opérations de recherche confiées à certaines personnes morales de droit privé (associations ou sociétés de capitaux sous certaines conditions) agréées par le ministère chargé de la recherche.

La présente instruction commente ces dispositions.

•

## SOMMAIRE

---

INTRODUCTION	1
<b>CHAPITRE 1 : NOUVELLES CONDITIONS DE PRISE EN COMPTE DES DEPENSES D'EXTERNALISATION POUR LE DOUBLE DE LEUR MONTANT DANS L'ASSIETTE DE CALCUL DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE</b>	<b>7</b>
Section 1 : Opérations de recherche confiées a des fondations	7
Section 2 : Opérations confiées à certaines associations et sociétés	8
<b>Sous-section 1 : Modalités d'application</b>	<b>10</b>
A. ORGANISMES CONCERNES	10
<b>I. Les associations</b>	<b>10</b>
<b>II. Les sociétés</b>	<b>13</b>
B. CONDITIONS D'APPLICATION	16
<b>Sous-section 2 : Plafonnement des dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche</b>	<b>19</b>
<b>CHAPITRE 2 : ENTREE EN VIGUEUR</b>	<b>20</b>
<b>Annexe : Article 87 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009</b>	

---

## INTRODUCTION

1. Conformément aux dispositions du d du II de l'article 244 quater B du code général des impôts (CGI), une entreprise peut prendre en compte dans la base de calcul de son crédit d'impôt recherche, les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche scientifique et technique qu'elle a confiées à des organismes de recherche publics, des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master, des fondations de coopération scientifique, des établissements publics de coopération scientifique et des fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées.
2. Ces dépenses de sous-traitance (dites dépenses externalisées) sont retenues pour le double de leur montant sous certaines conditions et dans la limite de certains plafonds (Cf. BOI 4 A-15-09).
3. Le II de l'article 87 de la loi n° 2009-1674 de finances rectificative pour 2009 du 30 décembre 2009 modifie le champ d'application du régime applicable à ces dépenses.
4. Ainsi, désormais, les fondations de coopération scientifique à qui sont confiées des opérations de recherche doivent être agréées.
5. Par ailleurs, les entreprises peuvent prendre en compte dans l'assiette de calcul du crédit d'impôt pour le double de leur montant les dépenses relatives à des opérations de recherche confiées à certaines personnes morales de droit privé (associations ou sociétés de capitaux, sous certaines conditions) agréées par le ministère de la recherche.
6. La présente instruction commente ces dispositions.

**NB** : Sauf disposition contraire, les articles mentionnés sont ceux du CGI.

**CHAPITRE 1 : NOUVELLES CONDITIONS DE PRISE EN COMPTE DES DEPENSES  
D'EXTERNALISATION POUR LE DOUBLE DE LEUR MONTANT DANS L'ASSIETTE DE CALCUL  
DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE**

Section 1 : Opérations de recherche confiées à des fondations

7. Les dépenses relatives à des opérations de recherche confiées à des fondations de coopération scientifique ne sont éligibles au crédit d'impôt recherche que si ces organismes sont agréés par le ministère de la recherche conformément au d bis du II de l'article 244 quater B.

Section 2 : Opérations confiées à certaines associations et sociétés

8. Une entreprise peut confier la réalisation d'opérations de recherche à des associations ou des sociétés de capitaux agréées ayant conclu une convention avec un ou plusieurs organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master.
9. Les dépenses relatives à ces opérations peuvent être éligibles au crédit d'impôt recherche dès lors que ces associations et sociétés satisfont à certaines conditions.

## Sous-section 1 : Modalités d'application

### A. ORGANISMES CONCERNES

#### I. Les associations

**10.** Les associations concernées sont des associations régies par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 relative au contrat d'association ayant pour fondateur(s) et membre(s) un ou plusieurs organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master<sup>1</sup>.

**11.** La qualité de membre de l'association s'apprécie à la date à laquelle les dépenses d'externalisation sont engagées par l'entreprise donneuse d'ordre.

**12.** Il est admis que la seule condition de membre mentionnée ci-avant soit suffisante.

#### II. Les sociétés

**13.** Les sociétés concernées sont des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par un ou plusieurs organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master.

**14.** Les sociétés concernées sont donc des sociétés dans lesquelles les associés ne sont tenus qu'à concurrence de leurs apports. En pratique, il s'agit des sociétés suivantes : sociétés anonymes<sup>2</sup>, sociétés en commandite par actions<sup>3</sup>, sociétés à responsabilité limitée<sup>4</sup>, sociétés par actions simplifiées<sup>5</sup>, sociétés par actions simplifiées unipersonnelles<sup>5</sup>. L'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée<sup>4</sup> sera également considérée comme une société de capitaux.

**15.** Plus de 50 % du capital ou des droits de vote de ces sociétés doivent être détenus directement et non par l'intermédiaire d'autres structures par un ou plusieurs organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master.

### B. CONDITIONS D'APPLICATION

**16.** Les associations et sociétés concernées doivent également satisfaire aux conditions cumulatives suivantes :

- elles doivent être agréées par le ministère chargé de la recherche conformément au d bis du II de l'article 244 quater B ;

- elles doivent avoir conclu, avec le ou les organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master qui en sont membres ou qui détiennent plus de 50 % du capital ou des droits de vote, une convention en application de l'article L. 313-2 du code de la recherche ou de l'article L. 762-3 du code de l'éducation. La convention doit avoir été conclue à la date à laquelle les dépenses d'externalisation sont engagées par l'entreprise donneuse d'ordre.

Dans le cadre de ces conventions, les associations et sociétés concernées peuvent exécuter des prestations de service, gérer des contrats de recherche, exploiter des brevets et licences et commercialiser les produits de leurs activités.

**17.** Par ailleurs, les travaux de recherche confiés à ces organismes de droit privé, associations ou sociétés, doivent être réalisés au sein d'une ou plusieurs unités ou équipe(s) de recherche relevant du ou des organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master ayant conclu la convention précitée.

---

<sup>1</sup> Ces établissements d'enseignement supérieurs font l'objet de précisions dans le BOI 4 A-15-09 du 21 octobre 2009 n° 12.

<sup>2</sup> Art. L. 225-1 et s. du code de commerce.

<sup>3</sup> Art. L. 226-1 et s. du code de commerce.

<sup>4</sup> Art. L. 223-1 et s. du code de commerce.

<sup>5</sup> Art. L. 227-1 et s. du code de commerce.

**18.** Les factures émises par les associations et sociétés qui remplissent les conditions précitées au titre des opérations de recherche qui leur sont confiées peuvent utilement comporter des mentions relatives au crédit d'impôt recherche (précision de l'éligibilité au doublement des dépenses avec mention du d du II de l'article 244 quater B, référence au contrat conclu entre l'entreprise cliente et l'organisme privé à qui sont confiées les opérations de recherche et mention de l'unité ou de l'équipe de recherche ou des unités ou équipes de recherche ayant réalisé les travaux de recherche et développement). Ces mentions permettent d'informer les entreprises des conditions dans lesquelles les opérations de recherche ont été réalisées, ce qui est de nature à les sécuriser s'agissant de la prise en compte de ces dépenses pour le double du montant facturé dans l'assiette de calcul du crédit d'impôt recherche.

#### **Sous-section 2 : Plafonnement des dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche**

**19.** Les modalités de plafonnement des dépenses éligibles confiées à ces associations ou sociétés agréées sont les mêmes que celles exposées dans le BOI 4 A-15-09, auquel il convient de se reporter.

### **CHAPITRE 2 : ENTREE EN VIGUEUR**

**20.** Les modifications du régime de l'externalisation prévu au d du II de l'article 244 quater B relatives aux fondations de coopération scientifique et l'extension de ce régime aux associations et sociétés de capitaux agréées ayant conclu une convention avec un ou plusieurs organisme(s) de recherche public(s) ou établissement(s) d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

DB liée : 4 A 4121 modifiée par les BOI 4 A-7-05, 4 A-12-06, 4 A-10-08 et 4 A-15-09.

La Directrice de la Législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

**Annexe**

**Article 87 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009**

I. – Le 1 bis de l'article 93 du code général des impôts est ainsi rétabli :

« 1 bis. Les fonctionnaires qui sont autorisés à apporter leur concours scientifique à une entreprise qui assure la valorisation de leurs travaux au titre de l'article L. 413-8 du code de la recherche peuvent demander que le revenu provenant de cette activité soit soumis à l'impôt sur le revenu selon les règles prévues en matière de traitements et salaires. Cette option est subordonnée à la condition que les rémunérations perçues soient intégralement déclarées par l'entreprise qui les verse.

« La demande doit être adressée au service des impôts du lieu du domicile avant le 1<sup>er</sup> mars de l'année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est établie. L'option demeure valable tant qu'elle n'a pas été expressément dénoncée dans les mêmes conditions. »

II. – Le II de l'article 244 quater B du même code est ainsi modifié :

1° Après le b, il est inséré un b bis ainsi rédigé :

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

2° Le premier alinéa du c est complété par les mots : « et au b bis » ;

3° Le d est ainsi rédigé :

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

« 1° Des organismes de recherche publics ;

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

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

« 4° Des établissements publics de coopération scientifique ;

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

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

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

III. – Le I s'applique aux revenus perçus à compter de l'année 2009. Le II s'applique aux crédits d'impôts calculés au titre des dépenses de recherche exposées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010.