

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-10-30-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 09/10/2013

BIC – Réductions et crédits d'impôt – Crédits d'impôt – Crédit d'impôt recherche – Détermination du crédit d'impôt – Taux applicable

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Réductions et crédits d'impôt

Titre 1 : Crédits d'impôt

Chapitre 1 : Crédit d'impôt recherche

Section 3 Détermination du crédit d'impôt

Sous-section 1 : Taux applicable

Sommaire :

I. Taux de droit commun

II. Majoration du taux

A. Taux applicables aux dépenses engagées avant le 1er janvier 2011

B. Taux applicables aux dépenses engagées à compter du 1er janvier 2011

I. Taux de droit commun

1

Conformément au [premier alinéa du I de l'article 244 quater B du CGI](#), 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 remboursables) inférieure ou égale à 100 millions d'euros ;

- **5 %** sur la fraction des mêmes dépenses supérieure à 100 millions d'euros.

10

Exemple :

Une société A expose 150 millions d'euros de dépenses de recherche éligibles au crédit d'impôt au titre de l'année N. 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 €).

II. Majoration du taux

A. Taux applicables aux dépenses engagées avant le 1er janvier 2011

20

En application du [I de l'article 244 quater B du CGI](#), le taux du CIR 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 % est porté à 50 % et 40 % au titre respectivement de la première année et de la deuxième année qui constituent une première participation au dispositif ou qui suivent l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du CIR et à condition qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du [12 de l'article 39 du CGI](#) entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Rescrit 2009/55

Question :

Une entreprise créée depuis moins de 5 ans peut-elle bénéficier du taux majoré du crédit d'impôt recherche (50 % puis 40 %) au titre de l'une de ses premières années d'activité ?

Réponse :

En application du [I de l'article 244 quater B du CGI](#), les entreprises peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt recherche (CIR) dont le taux 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 % est porté à 50 % et 40 % au titre respectivement de la première année 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 CIR et à condition qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du [12 de l'article 39 du CGI](#) entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Ainsi, une entreprise peut bénéficier du CIR au taux de 50 % au titre de l'année N si les conditions cumulatives suivantes sont satisfaites :

- elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;

- au 31.12.N elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5.

Une entreprise créée depuis moins de cinq ans doit être considérée comme une entreprise n'ayant pas bénéficié du CIR au titre des cinq dernières années dès lors qu'elle n'a pas déposé de déclaration de CIR depuis sa création.

Exemple 1 :

Une entreprise Z, qui n'a aucun lien de dépendance avec une autre entreprise débute son activité le 03.08.2004. Elle n'a déposé aucune déclaration de CIR au titre des années 2004, 2005, 2006, 2007.

Au cours de l'année 2008, elle engage des dépenses de recherche éligibles au CIR.

Cette entreprise n'a pas bénéficié du CIR au titre des années 2003 (puisqu'elle n'existait pas), 2004, 2005, 2006 ni 2007.

Dans ces conditions, au titre de l'année 2008, l'entreprise Z peut bénéficier du CIR au taux majoré de la première année.

Exemple 2 :

Une société Z qui a débuté son activité le 03.01.2006 est détenue à 100 % par une société Y créée depuis le 03.08.2004.

La société Z n'a déposé aucune déclaration de CIR au titre de 2006 ni 2007. En 2008, elle engage des dépenses de recherche éligibles au CIR.

La société Y n'a jamais déposé de déclaration de CIR et au 31/12/2008 elle détient Z à 100 %. La société Z a donc des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 avec la société Y.

Dans ces conditions, au titre de l'année 2008, la société Z est considérée comme n'ayant jamais bénéficié du CIR au titre de la période des cinq années précédentes. La société Y avec laquelle Z est liée doit également être considérée comme n'ayant pas non plus bénéficié du CIR au titre de la même période (puisqu'elle n'a jamais déposé de déclaration de CIR depuis sa création).

En conséquence, au titre de l'année 2008, la société Z peut bénéficier du CIR au taux majoré de la première année.

Exemple 3 :

Même situation que l'exemple 2, à la différence que la société Y est elle-même détenue à 80 % par une société X, qui a déposé une déclaration de CIR au titre de l'une des années 2003 à 2007.

Au 31 décembre 2008, la société Z est détenue indirectement à hauteur de 80 % par la société X et directement à hauteur de 100 % par la société Y. La société Z a donc des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du CGI avec les sociétés X et Y.

Dans ces conditions, la société Z ne pourra pas bénéficier, au titre de l'année 2008, des taux majorés des deux premières années étant donné qu'au 31/12/2008 elle a un lien de dépendance avec une société qui a déjà bénéficié du CIR au titre de l'une des années 2003 à 2007.

B. Taux applicables aux dépenses engagées à compter du 1er janvier 2011

30

Pour les CIR calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2011, le taux de 30 % est porté à **40 %** et à **35 %** 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 du CGI entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du CGI sont réputés exister entre deux entreprises :

- 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.

Remarque:

Pour plus de précisions, il convient de se référer aux instructions administratives **4-C-2-04** du 14 avril 2004 et **4 H-8-07** du 31 décembre 2007.

- que le capital de l'entreprise ne soit pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant ou ayant détenu au cours des cinq dernières années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années ;

- que l'exploitant individuel de l'entreprise :

- n'ait pas bénéficié du crédit d'impôt au cours des cinq dernières années dans le cadre de l'exploitation d'une autre entreprise individuelle n'ayant plus d'activité effective ;
- ne détienne pas ou n'ait pas détenu au cours de la même période de cinq années au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du

crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Précision : pour l'appréciation de la durée des cinq années, 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. [BOI-BIC-RICI-10-10-60](#)) lui permettant de bénéficier du crédit d'impôt recherche.

40

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.

50

Ainsi, à titre d'illustration, une société peut bénéficier du CIR au taux de 40 % au titre de l'année N sous les conditions cumulatives suivantes :

- elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;
- au 31 décembre N, elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;
- au 31 décembre N, son capital n'est pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant en N ou ayant détenu pendant les années N-5 à N-1 au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au titre de la période N-1 à N-5.

La société peut également bénéficier du CIR au taux de 35 % au titre de l'année N+1 sous les conditions cumulatives suivantes :

- elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'aucune des mêmes années N-1 à N-5 ;
- au 31 décembre N+1, elle n'a pas de lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'aucune des années N-1 à N-5 ;
- au 31 décembre N+1, son capital n'est pas détenu à 25 % au moins par un associé détenant en N+1 ou ayant détenu pendant les années N à N-4 au moins 25 % du capital d'une autre entreprise n'ayant plus d'activité effective et ayant bénéficié du crédit d'impôt au titre de la période N à N-4.

60

S'agissant des entreprises qui ont bénéficié du taux majoré de 50 % antérieurement applicable au titre des dépenses de recherche réalisées en 2010, il est précisé que c'est le nouveau taux majoré de 35 % qui s'appliquera au titre de la deuxième année (CIR calculé au titre des dépenses de recherche exposées en 2011), si bien entendu les conditions exposées au [2ème alinéa et aux 1°, 2° et 3° du I de l'article 244 quater B du CGI](#) précitées sont remplies au titre de cette même année.

Exemple 1 :

Soit deux sociétés A et B qui n'ont pas de lien de dépendance avec une autre entreprise au 31 décembre 2011 et au 31 décembre 2012 et n'ont pas bénéficié du CIR au titre des années 2006 à 2010. Un associé personne physique détenant 30 % du capital de la société B (aux 31 décembre 2011 et 31 décembre 2012) détient par ailleurs depuis 2004, 25 % du capital d'une société C qui a bénéficié du CIR au titre de 2007 et 2008. Cette société C exerce toujours actuellement son activité de fabrication de composants électroniques. Les autres associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B n'ont pas été associés d'autres entreprises ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Ces sociétés ont exposé les montants suivants de dépenses éligibles au CIR :

A : 80 millions d'euros au titre de 2011 et 40 millions d'euros au titre de 2012.

B : 120 millions d'euros au titre de 2011 et 60 millions d'euros au titre de 2012.

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 2011, les sociétés A et B pourront appliquer le taux majoré de 40 % pour le calcul de leur CIR car elles n'ont pas bénéficié de ce crédit d'impôt au titre d'une des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 et par ailleurs au 31 décembre 2011, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une autre entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'une quelconque de ces mêmes années. Enfin, la société C, qui a bénéficié du CIR au titre de 2007 et 2008, dont le capital est détenu à hauteur de 25 % par un associé détenant également 30 % du capital de la société B au 31 décembre 2011 exerce toujours son activité depuis 2004. Les autres associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B au 31 décembre 2011 n'ont pas été associés d'autres entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2012, les sociétés A et B pourront calculer leur CIR au taux majoré de 35 % car elles n'ont bénéficié du CIR au titre d'aucune des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 et par ailleurs au 31 décembre 2012, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'une quelconque de ces années. La société C, qui a bénéficié du CIR en 2007 et 2008, dont le capital est détenu à hauteur de 25 % par un associé détenant également 30 % du capital de la société B au 31 décembre 2012 exerce toujours son activité depuis 2004. Les autres associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B au 31 décembre 2012 n'ont pas été associés d'autres entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

| | | 2011 | | 2012 | |
|---|--------------|------|-----|------|----|
| | | A | B | A | B |
| Montant des dépenses exposées en millions d'euros | | 80 | 120 | 40 | 60 |
| | Taux de 40 % | 32 | 40* | | |
| | Taux de 35 % | | | 14 | 21 |
| CIR | Taux de 30 % | | | | |
| | Taux de 5 % | | 1** | | |
| | total | 32 | 41 | 14 | 21 |

* 100 M€ X 40 % = 40 M€ (plafond)

** 20 M€ X 5 % = 1 M€

Exemple 2 :

Soit deux sociétés A et B qui n'ont pas de lien de dépendance avec une autre entreprise au 31 décembre 2011 et au 31 décembre 2012 et n'ont pas bénéficié du CIR au titre des années 2006 à 2010. Un associé personne physique détient, depuis le 1er juin 2012, 40 % du capital de la société A et celui-ci a détenu, au cours des années 2008 et 2009, 25 % du capital d'une société C qui a bénéficié du CIR au titre de 2007. Les autres associés détenant au minimum 25 % du capital des sociétés A et B n'ont pas été associés d'autres entreprises ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Les sociétés A et B ont exposé les montants suivants de dépenses éligibles au CIR :

A : 160 millions d'euros au titre de 2011 et 40 millions d'euros au titre de 2012.

B : 60 millions d'euros au titre de 2011 et 120 millions d'euros au titre de 2012.

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

La société C a fait l'objet d'une liquidation judiciaire en 2009 et n'exerce plus d'activité depuis lors.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2011, les sociétés A et B pourront appliquer le taux majoré de 40 % pour le calcul du CIR car elles n'ont pas bénéficié de ce crédit d'impôt au titre d'une des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 et par ailleurs au 31 décembre 2011, elles n'ont aucun lien de dépendance avec une autre entreprise ayant bénéficié du CIR au titre d'une de ces mêmes années. Enfin, les associés détenant au minimum 25% du capital des sociétés A et B au 31 décembre 2011 n'ont pas été associés d'entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

Pour le crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2012, la société A ne pourra pas bénéficier du taux majoré de 35 %. En effet, un nouvel associé possédant au 31 décembre 2012 plus de 25 % de son capital a détenu par ailleurs, en 2008 et 2009, 30 % du capital d'une société C qui a bénéficié du CIR au titre de 2007, cette dernière n'exerçant plus d'activité depuis 2009.

La société B pourra bénéficier en revanche du taux majoré de 35 % car elle n'a pas bénéficié du CIR au titre d'une des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010. Par ailleurs au 31 décembre 2012, elle n'a aucun lien de dépendance avec une autre société ayant bénéficié du CIR au titre d'une de ces années, de même que ses associés détenant au minimum 25 % du capital n'ont pas été associés d'entreprises sans activité effective et ayant bénéficié du CIR depuis 2006.

| | | 2011 | | 2012 | |
|---|--------------|------|----|------|-------|
| | | A | B | A | B |
| Montant des dépenses exposées en millions d'euros | | 160 | 60 | 40 | 120 |
| | Taux de 40 % | 40* | 24 | | |
| | Taux de 35 % | | | | 35*** |
| CIR | Taux de 30 % | | | 12 | |
| | Taux de 5 % | 3** | | | 1**** |
| | Total CIR | 43 | 24 | 12 | 36 |

* 100 M€ X 40 % = 40 M€ (plafond)

** 60 M€ X 5 % = 3 M€

*** 100 M€ X 35 % = 35 M€ (plafond)

**** 20 M€ X 5 % = 1 M€