

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20150401

Date de publication : 01/04/2015

Date de fin de publication : 06/05/2015

**BIC – Réductions et crédits d'impôt – Crédits d'impôt – Crédit d'impôt
recherche – Dépenses de recherche éligibles – Dépenses de personnel
et de fonctionnement**

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 2 : Dépenses de recherche éligibles

Sous-section 2 : Dépenses de personnel et dépenses de fonctionnement

Sommaire :

I. Dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche

A. Principes applicables

B. Application aux dépenses de conception de logiciels

C. Personnes titulaires d'un doctorat

II. Autres dépenses de fonctionnement

A. Dépenses engagées avant le 1er janvier 2011

B. Dépenses engagées à compter du 1er janvier 2011

**I. Dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et
techniciens de recherche**

A. Principes applicables

1

Le b de l'article 49 septies I de l'annexe III au CGI précise que les dépenses de personnel, afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche (BOI-BIC-RICI-10-10-10-30), retenues pour déterminer le crédit d'impôt comprennent les rémunérations et leurs accessoires, ainsi que les charges sociales dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations obligatoires.

10

Sont donc pris en compte :

- les salaires proprement dits ;
- les avantages en nature ;
- les primes ;
- 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'une opération de recherche ;
- et les cotisations sociales obligatoires.



Les commentaires figurant au paragraphe 15 du présent document font l'objet d'une consultation publique du 01 avril 2015 au 12 avril 2015 inclus pour permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs remarques éventuelles à l'administration. Ces remarques doivent être formulées par courriel adressé à l'adresse suivante : bureau.b2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Dès la présente publication vous pouvez vous prévaloir de ces commentaires jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

15

Par cotisations sociales obligatoires, il faut entendre les cotisations patronales légales ou conventionnelles à caractère obligatoire versées par l'entreprise, assises sur des éléments de rémunération éligibles au CIR et ouvrant directement droit, au profit des personnels concernés ou leurs ayant-droits, à des prestations et avantages.

Il s'agit:

1/ des cotisations sociales de base dues au titre des assurances sociales :

- les cotisations dues au titre des assurances maladie, maternité, invalidité et décès ([Code de la sécurité sociale \(CSS\), art. L. 241-2](#)),
- les cotisations dues au titre de l'assurance vieillesse et de l'assurance veuvage ([CSS, art. L. 241-3](#)),
- les cotisations dues au titre des accidents de travail et des maladies professionnelles ([CSS, art. L. 241-5](#))
- les cotisations dues au titre des allocations familiales ([CSS, art. L. 241-6](#)).

2/ des cotisations dues au titre du régime d'assurance chômage :

- les cotisations dues au titre de l'assurance chômage ([Code du travail \(C.trav\), art. L. 5422-13](#)) ;

- les cotisations dues au titre de l'association pour la gestion du régime d'assurance des créances des salariés (AGS) ([C.trav, art L.3253-6](#)) ;

3/ des cotisations dues au titre de la retraite complémentaire légale obligatoire prévue par les dispositions légales et réglementaires ou par les accords nationaux interprofessionnels régissant ces régimes :

- les cotisations dues au titre de l'assurance vieillesse complémentaire en faveur des salariés non cadres (régime Arrco institué par l'[accord collectif du 8 décembre 1961 en faveur des salariés non cadres](#)), parmi lesquelles sont incluses les cotisations dues au titre de la garantie minimale de points (GMP) ;

- les cotisations dues au titre de l'assurance vieillesse complémentaire pour les cadres (régime Agirc institué par la [convention collective du 14 mars 1947 en faveur des cadres](#)), parmi lesquelles sont incluses les cotisations dues au titre de la garantie minimale de points (GMP) ;

- les cotisations dues à l'association pour la gestion du fonds de financement (AGFF).

4/ des contributions versées par l'employeur au titre des régimes de prévoyance complémentaire :

Sont ainsi visés les versements au titre des garanties collectives dont bénéficient les salariés en complément de celles qui résultent de l'organisation de la sécurité sociale, telles que visées aux [articles L.911-1 et suivants du CSS](#) (en matière de santé, de retraite supplémentaire, de risques invalidité, décès,...) et qui sont rendus obligatoires en vertu :

- soit d'une disposition légale (par exemple, les versements au titre d'une couverture complémentaire en matière de santé en application de l'[article 1er de la loi n° 2013-504 du 14 juin 2013 relative à la sécurisation de l'emploi](#)) ;

- soit des dispositions conventionnelles prévues par le code du travail: convention collective et accords de groupe, d'entreprise et d'établissement, convention de branche, accord professionnel ou interprofessionnel.



Les commentaires figurant au paragraphe 20 du présent document font l'objet d'une consultation publique du 01 avril 2015 au 12 avril 2015 inclus pour permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs remarques éventuelles à l'administration. Ces remarques doivent être formulées par courriel adressé à l'adresse suivante : bureau.b2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Dès la présente publication vous pouvez vous prévaloir de ces commentaires jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

20

Sont au contraire exclus les versements suivants dus par l'employeur qui ne sont pas assis sur des éléments de rémunération éligibles au CIR ou sont sans contrepartie directe pour les personnels de recherche concernés, soit:

- les cotisations et contributions correspondant à des impositions de toute nature telles que la contribution générale de solidarité (CSG), la contribution pour le remboursement de la dette sociale

(CRDS), la contribution solidarité autonomie et la contribution exceptionnelle associée visées à l'[article L.14-10-4 du code de l'action sociale et des familles](#), les taxes assises sur les salaires (taxe d'apprentissage, participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction, la contribution au développement de l'apprentissage et la contribution supplémentaire à l'apprentissage), la contribution patronale visée à l'[article L. 137-13 du CSS](#), le forfait social prévu à l'[article L. 137-15 du CSS](#), la cotisation au fonds national d'aide au logement en application de l'[article L.834-1 du CSS](#), le versement transport prévu à l'[article L. 2531-2 du code général des collectivités locales](#) ;

- les versements suivants : les subventions versées pour le fonctionnement du comité d'entreprise, les contributions au financement des organisations professionnelles et des organisations syndicales, la contribution versée à l'association pour l'emploi des cadres (APEC) prévue par la convention APEC du 18 novembre 1966, les contributions versées à la médecine du travail ([C.trav, art. L. 4622-6](#)), la contribution exceptionnelle temporaire (CET) versée à l'AGIRC et visée à l'[article 2 de l'annexe III à la convention collective nationale de retraite et de prévoyance des cadres du 14 mars 1947](#), la contribution AGEFIPH ([C.trav, art. L. 5212-9](#)), la contribution sur les avantages de préretraite prévue à l'[article L. 137-10 du CSS](#).

Les autres dépenses de personnel qui sont prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt dans le cadre des dépenses de fonctionnement sont également exclues (cf. [II-B § 120](#)).

30

RES n° 2014/02 du 04 avril 2014 (modification partielle du RES n°2009/53 du 15 septembre 2009) : Prise en compte dans l'assiette de calcul du crédit d'impôt pour dépenses de recherche des rémunérations allouées aux dirigeants non salariés qui participent personnellement aux travaux de recherche de l'entreprise qu'ils dirigent.

Question :

Les rémunérations allouées aux dirigeants non salariés qui participent personnellement aux travaux de recherche de l'entreprise qu'ils dirigent peuvent-elles être prises en compte dans l'assiette de calcul du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (CIR) ?

Réponse :

En application du b du II de l'[article 244 quater B du CGI](#), sont éligibles au CIR les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations. A cet égard, l'[article 49 septies I de l'annexe III au CGI](#) précise que sont prises en compte au titre des dépenses de personnel, les rémunérations et leurs accessoires ainsi que les charges sociales, dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations sociales obligatoires.

Par ailleurs, en application du c du II de l'[article 244 quater B du CGI](#), sont également éligibles, les « autres dépenses de fonctionnement » fixées forfaitairement à la somme de 75 % des dotations aux amortissements mentionnées au a du II de l'[article 244 quater B du CGI](#) et de 50 % des dépenses de personnel mentionnées à la première phrase du b et au b bis du II de l'[article 244 quater B du CGI](#).

En outre, il est précisé au II de l'[article 244 quater B du CGI](#) que, pour pouvoir être incluses dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche, les dépenses doivent être retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun. En d'autres termes, la charge correspondante doit être fiscalement déductible.

Ainsi, comme cela a été indiqué par courrier de la ministre chargée de l'économie en réponse à un parlementaire le 9 octobre 2008, les rémunérations des dirigeants qui participent effectivement et personnellement aux projets de recherche éligibles au CIR peuvent être comprises dans la base de calcul de ce crédit d'impôt, à condition qu'elles constituent des charges déductibles du résultat imposable de l'entreprise. Il en résulte les modalités d'application suivantes :

1°) Cas des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés

En application de ce principe, il est ainsi admis que les dépenses de personnel concernant des gérants majoritaires (rémunération relevant de l'article 62 du CGI) exposées par des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent être incluses dans l'assiette du CIR. En effet, ni les textes applicables ni la doctrine ne réduisent aux seules dépenses de personnel salarié les dépenses de personnel éligibles. Bien entendu, pour être prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt recherche, les rémunérations des dirigeants doivent répondre aux mêmes conditions que celles posées pour être déductibles du résultat fiscal et seule la rémunération ayant trait à l'activité de recherche, à l'exclusion de celle qui se rapporte à l'exercice des fonctions de dirigeant, peut être retenue dans l'assiette du crédit d'impôt recherche.

Exemple :

Soit une SARL A soumise à l'IS ayant réalisé les dépenses de recherche suivantes au titre de l'exercice N :

- Montant des dotations aux amortissements : 10 000 €

- Montant des dépenses de personnel engagées (rémunérations et charges sociales) :

- rémunération allouée au gérant majoritaire à concurrence des travaux de recherche auxquels il participe personnellement et charges sociales correspondantes : 60 000 €

- salaires et charges sociales des autres chercheurs : 300 000 €

- Total : 360 000 €

- dépenses de fonctionnement : $10\,000 \times 75\% + 360\,000 \times 50\% = 187\,500$ €

- Autres dépenses de recherche engagées : 470 000 €

- Assiette du CIR : $10\,000 + 360\,000 + 187\,500 + 470\,000 = 1\,027\,500$ €

- Montant du CIR (taux applicable : 30 %) = 308 250 €

2°) Cas des entreprises dont les bénéfices sont imposés à l'impôt sur le revenu

Les rémunérations des dirigeants d'entreprises individuelles ou des associés de sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, à l'instar des SARL de famille ou des EURL qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés, constituent une modalité particulière de répartition du résultat de l'entreprise et, à ce titre, ne sont pas des charges déductibles du résultat imposable. La rémunération allouée à ces dirigeants ou associés n'est donc pas prise en compte dans l'assiette du CIR au titre des dépenses de personnel (voir notamment en ce sens, l'arrêt du Conseil d'État n° 221133 du 28 mai 2001).

Toutefois, pour ne pas pénaliser les petites entreprises dont le dirigeant participe lui-même aux projets de recherche, il est admis de retenir, pour le calcul de la part du forfait des frais de fonctionnement relative aux dépenses de personnel, un forfait représentatif de la participation personnelle des dirigeants d'entreprises individuelles et des associés de sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes aux opérations de recherche de l'entreprise, égal au salaire moyen d'un cadre tel qu'il est établi à partir des données statistiques de l'INSEE et du ministère chargé du travail, dans la limite de la rémunération qu'ils se sont effectivement attribuée. Le salaire moyen annuel à retenir correspond au dernier salaire net annuel moyen des cadres dans le privé et le semi-public, connu à la date de clôture de l'exercice.

Cette donnée est disponible sur le site internet de l'INSEE en suivant les rubriques suivantes :

- Thèmes ;

- Revenus – Salaires ;

- Salaires et revenus d'activité ;

- Salaire net annuel moyen des cadres dans le privé et le semi-public ;

- Chiffre indiqué au croisement de la ligne et de la colonne dénommées « Ensemble », soit 47 600 € dans le tableau établi à partir des chiffres de l'année 2008, quel que soit le secteur d'activité, l'effectif de l'entreprise et la région. Ce montant doit être majoré d'un coefficient représentatif de charges sociales de 1,35. La part de résultat maximale qui doit être ajoutée aux autres dépenses de personnel de l'entreprise est donc, à titre d'exemple, pour un crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées en 2010 (exercice clos le 31/12/2010), de 66 701 €.

Détail du calcul : $47\,600 \times 1,35 \times (103,8/100) = 66\,701$; en effet, en décembre 2010, l'indice de variation des salaires mensuels de base des cadres pour l'ensemble des secteurs non agricoles (indice base 100 en décembre 2008) est égal à 103,8 ; cf. site de la direction de l'animation de la recherche, des études et des statistiques (DARES) du ministère chargé du travail.

Cette donnée devra être actualisée au moyen de l'indice de variation des salaires mensuels de base des cadres figurant sur le site internet du ministère chargé du travail.

Ce montant s'applique par dirigeant ou associé, quel que soit le nombre de projets auquel il participe.

Exemple :

Soit une EURL B n'ayant pas opté pour l'IS dont l'associé unique est une personne physique qui exerce les fonctions de gérant et participe personnellement aux travaux de recherche de la société. Celui-ci s'octroie une rémunération de 70 000 € (non déductible du résultat fiscal) au titre de ses fonctions de chercheur :

- Montant des dépenses de personnel engagées et éligibles au CIR : (rémunérations et charges sociales allouées aux chercheurs salariés) : 150 000 €

- Montant des dotations aux amortissements éligibles au CIR = 10 000 €

- Dépenses de fonctionnement éligibles : $10\,000 \times 75 \% + (150\,000 + 66\,701) \times 50 \% = 115\,850$ €

Remarque :

Rémunération retenue pour le gérant participant aux travaux de recherche : on retient la plus faible des deux sommes entre la rémunération réelle et le forfait de 66 701 €.

- *Autres dépenses de recherche engagées : 235 250 €*

- *Assiette du CIR : 10 000 + 150 000 + 115 850 + 235 250 = 511 100 €*

- *Montant du CIR (taux applicable : 30 %) : 511 100 € x 30 % = 153 330 €*

40

RES n° 2012/37 (FE) du 10 juillet 2012 : Crédit d'impôt recherche - dépenses de personnel

Question :

Dans le cas d'une société ne disposant pas de personnel exclusivement affecté aux opérations de recherche, la rémunération de chaque salarié affecté pour partie à des opérations de production et pour partie à des opérations de recherche n'est prise en compte pour le bénéfice du crédit d'impôt recherche prévu à l'[article 244 quater B du CGI](#) qu'au prorata de l'affectation de son temps de travail aux opérations de recherche.

Quelles sont les modalités de détermination de ce prorata d'affectation ?

Réponse :

Conformément aux dispositions de l'article 244 quater B du code général des impôts (CGI), sont prises en compte dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche (CIR) les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche.

L'[article 49 septies I de l'annexe III au CGI](#) prévoit que pour la détermination des dépenses de recherche visées au b du II de l'article 244 quater B du CGI, il y a lieu de retenir les rémunérations et leurs accessoires ainsi que les charges sociales, dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations sociales obligatoires.

Conformément au [BOI-BIC-RICI-10-10-10-30 au IV § 70](#), dès lors que les chercheurs et techniciens de recherche sont directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche au sein d'un département de recherche, leurs rémunérations sont prises en compte pour la totalité de leur montant dans la base de calcul du CIR.

Selon les dispositions de l'[article L. 242-1 du CSS](#), pour le calcul des cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, sont considérées comme rémunérations toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous les avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire.

En conséquence, dès lors que le personnel de recherche est directement et exclusivement affecté aux opérations de recherche, les rémunérations afférentes à ce personnel sont intégralement prises en compte pour la détermination du CIR, y compris le montant total des indemnités de congés payés versé à ce personnel,

sous réserve du respect des autres conditions d'éligibilité prévues à l'article 244 quater B précité.

Lorsque le personnel de recherche est affecté à temps partiel aux opérations de recherche, les rémunérations y compris les indemnités de congés payés, versées à ce personnel sont prises en compte pour la détermination du CIR au prorata du temps effectivement consacré à ces opérations (temps réellement et exclusivement passé à la réalisation d'opérations de recherche), toute détermination forfaitaire étant exclue.

Ce prorata d'affectation permettant de déterminer la part de rémunération des personnels non affectés exclusivement à des opérations de recherche prise en compte dans la base de calcul du CIR, est donc calculé en rapprochant le nombre d'heures (ou jours) consacrés à la recherche par rapport au total d'heures travaillées. Ce prorata est ensuite appliqué à la totalité du salaire des personnels concernés dès lors qu'il constitue la contrepartie des heures travaillées y compris des congés payés.

Exemple :

Soit une entreprise employant un salarié affecté pour 50 % de son temps de travail à des opérations de recherche et 50 % de son temps de travail à des opérations de production.

Le salarié travaille 35 H par semaine pendant 47 semaines de travail et bénéficie de 5 semaines de congés payés.

Sa rémunération brute annuelle est de 120 000 €.

Le montant de la dépense de personnel à prendre en compte pour le calcul du CIR sera égal à 60 000 € dès lors que le temps de travail consacré aux opérations de recherche est de 50 % et qu'il convient d'appliquer ce pourcentage à la rémunération brute annuelle de 120 000 € comprenant les indemnités de congés payés.

B. Application aux dépenses de conception de logiciels

50

Pour l'essentiel, les dépenses de conception de logiciels sont constituées de dépenses de personnel.

Seules les quotes-parts de salaires correspondant à l'activité de conception de logiciels assimilables à des opérations de recherche et de développement (cf. [BOI-BIC-RICI-10-10-20-20 au § 1](#)) sont éligibles.

Aux termes de l'[article 244 quater B du CGI](#) et de l'[article 49 septies G de l'annexe III du CGI](#) et de l'[article 49 septies I de l'annexe III du CGI](#), seuls sont pris en compte les salaires, charges sociales incluses, des chercheurs et techniciens. Les salaires des personnels administratifs et de soutien sont donc exclus des bases de calcul du crédit d'impôt.

C. Personnes titulaires d'un doctorat

60

Les dépenses de personnel qui se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat tel que défini à l'[article L. 612-7 du code de l'éducation](#), ou d'un diplôme équivalent, sont prises en compte pour le

double de leur montant pendant les vingt quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à 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 (Il convient de comparer l'effectif moyen de l'année de l'embauche à l'effectif moyen de l'année précédente; l'effectif moyen de référence est l'effectif moyen global de l'entreprise et non celui directement et exclusivement affecté aux opérations de recherche).

Pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2014, le bénéfice du régime précité est subordonné au maintien de l'effectif du personnel de recherche salarié de l'entreprise et non plus au maintien de l'effectif salarié global de l'entreprise: dorénavant, l'effectif moyen de référence est donc l'effectif directement et exclusivement affecté aux opérations de recherche ([article 71 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#)).

Le doctorat est un titre sanctionnant une expérience de recherche ainsi que la rédaction et la soutenance d'un mémoire ou d'une thèse. Ce diplôme national est l'unique diplôme de niveau Bac + 8, plus haut niveau du référentiel européen de Bologne (dit « 3-5-8 » ou « LMD » en France). Ne sont donc pris en compte que les titres et diplômes conférant le grade de docteur ou leur équivalent international (Ph.D...), excluant ainsi les diplômes d'Etat de docteur (médecine, pharmacie, vétérinaire, dentiste). En effet, l'obtention d'un doctorat d'exercice ou doctorat professionnel, n'est pas liée à un travail de recherche mais à l'aboutissement d'un cycle de formation à un métier (les titulaires de doctorats d'exercice souhaitant poursuivre leur carrière académique doivent préalablement effectuer une thèse de doctorat).

Remarque : Par "diplôme équivalent", il y a lieu d'entendre un diplôme de même niveau que le doctorat obtenu dans un autre pays.

La notion de " premier recrutement " s'apprécie non pas au niveau de l'entreprise mais au niveau du " jeune docteur ".

Ainsi, par « premier recrutement », il convient d'entendre le premier contrat de travail à durée indéterminée (CDI) conclu postérieurement à son doctorat par un « jeune docteur » à condition que ce dernier soit directement et exclusivement affecté à des opérations de recherche scientifique et technique (cf. **I-C § 70**).

Remarque : Le premier contrat à durée indéterminée conclu postérieurement au doctorat n'est pas considéré comme un "premier emploi" ouvrant droit à une prise en compte des salaires et charges sociales pour le double de leur montant lorsque, entre l'obtention de son doctorat et la conclusion du CDI avec l'entreprise, le docteur a exercé une activité salariée au sein d'un organisme public sous un statut équivalent à un CDI (statut de fonctionnaire dans une université par exemple).

70

Les personnes concernées doivent être affectées exclusivement et directement à des opérations de recherche scientifique et technique. Lorsque les « jeunes docteurs » sont affectés à temps partiel ou en cours d'année à des opérations de recherche, les salaires pris en compte dans le calcul du crédit d'impôt recherche sont proratisés en fonction du temps effectivement consacré à ces opérations. Les entreprises doivent pouvoir établir, avec précision et rigueur, le temps réellement et exclusivement passé à la réalisation d'opérations de recherche, toute détermination forfaitaire étant exclue.

80

Il est précisé que 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 1er recrutement est considéré comme ayant été effectué par la société scindée, absorbée ou apporteuse.

90

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.

II. Autres dépenses de fonctionnement

A. Dépenses engagées avant le 1er janvier 2011

100

Le montant des dépenses de fonctionnement éligibles au crédit d'impôt est fixé forfaitairement à 75 % du montant :

- des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche affectés directement et exclusivement aux opérations de recherche ([CGI, art. 244 quater B, II-b et c](#) et [CGI, annx III, art. 49 septies I, b](#); [RES n° 2010/06](#) et [n° 2010/59](#) au [BOI-BIC-RICI-10-10-20-20-20150401](#), et [I-A § 30](#));

- et des 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 ([CGI, art. 244 quater B, II-b bis et c](#)).

Ce montant est porté à 200 % des dépenses de personnel se rapportant aux jeunes docteurs pendant les 24 premiers mois suivant leur premier recrutement à la 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 ([CGI, art. 244 quater B, II-b et c](#)).

110

Cas particulier des entreprises dont les bénéfices sont imposés à l'impôt sur le revenu : prise en compte au titre des frais de fonctionnement d'une rémunération théorique du chef d'entreprise (cf. [I-A § 30](#)).

B. Dépenses engagées à compter du 1er janvier 2011

120

En application du c du II de l'[article 244 quater B du CGI](#), le forfait de calcul des frais de fonctionnement relatif aux opérations de recherche est désormais évalué forfaitairement à la somme de :

- 75 % des dotations aux amortissements des immobilisations affectées directement aux activités de recherche ([CGI, art. 244 quater B, II-a](#)) et ;

- 50% des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés aux opérations de recherche et des rémunérations supplémentaires et justes prix allouées aux salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche.

130

Le montant des frais de fonctionnement égal à 200 % des dépenses de personnel relatives aux personnes titulaires d'un doctorat tel que défini à l'article L. 612-7 du code de l'éducation, ou d'un diplôme équivalent, au titre des 24 premiers mois suivant leur premier recrutement n'est pas modifié. En revanche, au delà de cette période, les dépenses de fonctionnement relatives aux dépenses de personnel des jeunes docteurs sont calculées au taux de 50 %.

Le bénéfice du taux de 200 % est subordonné au maintien de l'effectif du personnel de recherche salarié de l'entreprise et non plus au maintien de l'effectif salarié de l'entreprise. Ces dispositions s'appliquent aux crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2014 (cf. I-C § 60).

140

Pour les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir, le montant des autres dépenses de fonctionnement reste fixé à 75% des dépenses de personnel mentionnées au 1° du h du II de l'article 244 quater B du CGI.

150

Exemple :

Une entreprise a exposé en N les dépenses de recherche suivantes relatives aux immobilisations et au personnel affectés aux opérations de recherche :

Dépenses de recherche exposées	Montant des dépenses éligibles au crédit d'impôt	Frais de fonctionnement à prendre en compte dans l'assiette de calcul du crédit d'impôt
Dotations aux amortissements des immobilisations affectées à la recherche	200 000 €	$200\,000 \times 75\% = 150\,000\text{ €}$
Dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche	500 000 €	$500\,000 \times 50\% = 250\,000\text{ €}$
Rémunérations et justes prix au profit des salariés inventeurs	30 000 €	$30\,000 \times 50\% = 15\,000\text{ €}$
Dépenses de personnel relatives à des jeunes docteurs (premiers recrutements en tant que jeunes docteurs en janvier N-1)	$120\,000 \times 2 = 240\,000\text{ €}$	$120\,000 \times 200\%(1) = 240\,000\text{ €}$
TOTAL	970 000 €	655 000 €

(1) : le taux forfaitaire de 200 % s'applique au montant des dépenses de personnel réellement engagées et non au double de leur montant.