RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-10-50-20190306
Date de publication : 06/03/2019
Date de fin de publication : 13/07/2021

BIC - Réductions et crédits d'impôt - Crédit d'impôt recherche - Utilisation du crédit d'impôt

---

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 5 : Utilisation du crédit d'impôt

Sommaire :

I. Imputation sur l'impôt
II. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche
A. Pérennisation du dispositif de remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les PME au sens de la réglementation communautaire
1. Entreprises bénéficiaires
a. Qualité de PME communautaire
b. Détermination des données de l'entreprise
c. Date d'appréciation des données
2. Portée de la mesure
B. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire
1. Conditions
a. La forme de l'entreprise
b. L'entreprise doit avoir fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire
c. L'entreprise doit être détentrice de la créance au jour de la demande
1° Créances détenues par l'entreprise ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire
2° Créances ayant fait l'objet d'une cession
3° Créances détenues par la société mère d'un groupe fiscal
a° Créances constituées par la société mère au titre du résultat d'ensemble
b° Créances des filiales constatées avant leur entrée dans le régime
d. Bénéficiaire du remboursement
2. Montant de la créance remboursable et modalités de remboursement
a. Détermination des créances remboursables
b. Modalités pratiques du remboursement immédiat

1° Forme de la demande
a° Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés
b° Contribuables relevant de l'impôt sur le revenu
2° Date à laquelle peut intervenir la demande de remboursement immédiat
C. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les jeunes entreprises innovantes
D. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les entreprises nouvelles répondant à certaines conditions
III. Le solde excédentaire constitue une créance sur l'État
A. Nature de la créance
1. Principe
2. Comptabilisation
B. Utilisation de la créance
1. Paiement de l'impôt
2. Cession
3. Transfert de la créance à l'occasion d'opérations de fusion et assimilées ou dans le cadre du régime de groupe
a. Régime de groupe
b. Opérations de fusion et assimilées

I. Imputation sur l'impôt

1

Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur les bénéfices dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été exposées.

L'imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt.

10

Les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile imputent le crédit d'impôt recherche (CIR) sur l'impôt dû au titre de l'exercice clos l'année qui suit celle pendant laquelle les dépenses de recherche ont été engagées. Le CIR est donc imputé sur l'impôt dû au titre d'une année qui est différente de celle au cours de laquelle les dépenses de recherche ont été engagées.

Les dépenses de recherche à retenir au titre d'une année civile sont celles qui ont été engagées au cours de ladite année. Les données de la comptabilité devront donc être adaptées pour l'application de cette règle, aucune détermination forfaitaire n'étant admise.

20

Par ailleurs, l'article 49 septies L de l'annexe III au code général des impôts (CGI), prévoit que le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt dû après les prélèvements non libératoires et les autres crédits d'impôt dont bénéficie l'entreprise (crédits d'impôt français et étrangers).

Le crédit d'impôt ne peut pas être utilisé pour acquitter un rappel d'impôt sur les bénéfices qui se rapporterait à des exercices clos avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle il est obtenu.

II. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche

30

En application des dispositions du I de l'article 199 ter B du CGI, le CIR est imputé sur l'impôt sur les bénéfices dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte dans le calcul du crédit d'impôt ont été exposées.

Les entreprises peuvent utiliser les créances de CIR non imputées pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elles sont constatées et demander le remboursement de la fraction non utilisée à l'expiration de cette période.

40

Toutefois, le II de l'article 199 ter B du CGI modifié prévoit que la créance de CIR est immédiatement remboursable lorsqu'elle est constatée par les entreprises suivantes :

- les entreprises nouvelles (celles-ci peuvent demander le remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche constatées au titre de l'année de création et des quatre années suivantes) répondant à certaines conditions ;

- les jeunes entreprises innovantes (JEI) mentionnées à l'article 44 sexies-0 A du CGI ;

- les entreprises faisant l'objet d'une procédure de conciliation ou de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire (celles-ci peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date de la décision ou du jugement qui a ouvert ces procédures) ;

- les petites et moyennes entreprises (PME) au sens de la réglementation communautaire (mesure prévue par l'article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011).

De plus, les entreprises créées depuis moins de deux ans qui sollicitent le remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt recherche doivent présenter à l'appui de leur demande les pièces justificatives attestant de la réalité des dépenses de recherche (BOI-BIC-RICI-10-10-60 au I-B-1 § 50).

A. Pérennisation du dispositif de remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les PME au sens de la réglementation communautaire

50

Le bénéfice du dispositif de remboursement immédiat de l'excédent de CIR sur l'impôt sur les bénéfices constaté mis en place en 2009 et 2010 pour l'ensemble des entreprises est pérennisé en faveur des PME au sens de la réglementation communautaire, pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses de recherche exposées à compter du 1er janvier 2010.

1. Entreprises bénéficiaires

60

Cette mesure concerne les entreprises qui satisfont à la définition de PME donnée à l'annexe I au Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 107 et 108 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (règlement général d'exemption par catégorie).

70

Est ainsi considérée comme entreprise, au sens de ce règlement, toute entité, indépendamment de sa forme juridique, exerçant une activité économique. Sont notamment considérées comme telles les entités exerçant une activité artisanale ou d'autres activités exercées à titre individuel ou familial, les sociétés de personnes ou les associations qui exercent régulièrement une activité économique.

a. Qualité de PME communautaire

80

Elle découle du respect de deux critères cumulatifs :

- l'effectif salarié de l'entreprise doit être inférieur à 250 personnes ;

- le chiffre d'affaires annuel ne doit pas excéder 50 millions d'euros ou le total du bilan annuel ne doit pas excéder 43 millions d'euros.

90

Ces seuils s'apprécient selon des modalités différentes selon que les entreprises concernées sont considérées comme autonomes (entreprises indépendantes), partenaires ou liées.

100

Une entreprise est qualifiée d'entreprise autonome si les conditions suivantes sont satisfaites :

- elle n'a pas de participation de 25 % ou plus dans une autre entreprise ;

- elle n'est pas détenue à 25 % ou plus par une entreprise ou un organisme public, seul(e) ou conjointement avec une ou plusieurs entreprises liées ou organismes publics.

En principe, en vertu de l'article 3 de l'annexe I au Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité, une entreprise ne peut être considérée comme une PME si 25 % au moins de son capital ou de ses droits de vote est détenu, directement ou indirectement, par un ou plusieurs organismes publics ou collectivités publiques, seules ou conjointement.

Une entreprise peut toutefois être qualifiée d'autonome lorsque le seuil de 25 % est atteint ou dépassé, lorsqu'on est en présence des catégories d'investisseurs suivants, et à la condition que ceux-ci ne soient pas, à titre individuel ou conjointement, liés au sens du point 3 de l'article 3 de l'annexe I au règlement communautaire précité avec l'entreprise concernée :

- sociétés publiques de participation, sociétés de capital-risque, personnes physiques ou groupes de personnes physiques ayant une activité régulière d'investissement en capital-risque qui investissent des fonds propres dans des entreprises non cotées en bourse, dès lors que le total de l'investissement dans une même entreprise n'excède pas 1 250 000 euros ;

- universités, centres de recherche et investisseurs institutionnels, y compris les fonds de développement régional ;

- autorités locales autonomes ayant un budget annuel inférieur à 10 millions d'euros et moins de 5 000 habitants.

110

Une entreprise est qualifiée d'entreprise partenaire avec une autre lorsque, notamment, l'une des deux entreprises possède dans l'autre une participation comprise entre 25 % et moins de 50 %.

120

Une entreprise est qualifiée d'entreprise liée avec une autre lorsque, notamment, l'une des deux entreprises détient la majorité des droits de vote dans l'autre ou bien exerce une influence dominante sur cette autre entreprise.

b. Détermination des données de l'entreprise

130

Le calcul des données (effectifs, chiffres d'affaires et total de bilan) des entreprises s'effectue selon les modalités suivantes :

- entreprise autonome : les données s'appliquent uniquement sur la base des comptes de cette entreprise ;

- entreprise partenaire : dans le cas d'une entreprise partenaire, il convient d'ajouter aux données propres de l'entreprise, une proportion des effectifs et des données financières de ses entreprises partenaires. Seules les données des entreprises partenaires situées immédiatement en amont ou en aval de l'entreprise concernée doivent être prises en compte. L'addition est proportionnelle au pourcentage de détention du capital ou des droits de vote. Le plus élevé de ces pourcentages s'applique.

> **Exemple 1 :** Une entreprise A détient 33 % de B et 48 % de C ; D possède une participation de 25 % dans A ; E détient une participation de 35 % dans D.
>
> Les données à prendre en compte par A sont : 100 % de A + 33 % de B + 48 % de C + 25% de D ;

- entreprise liée : dans le cas d'une entreprise liée, il convient d'ajouter aux données propres de l'entreprise, l'intégralité des données des entreprises liées directement ou indirectement pour déterminer si les critères financiers et d'effectifs sont respectés.

> **Exemple 2 :** Une entreprise A détient 55 % de B et 65 % de C ; D possède une participation de 55 % dans A ; E détient une participation de 100 % dans D.
>
> Les données à prendre en compte par A sont : 100 % de A +100 % de B +100 % de C + 100% de D+ 100% de E.

c. Date d'appréciation des données

140

Les seuils retenus pour le calcul de l'effectif, le chiffre d'affaires ou le total de bilan sont ceux afférents au dernier exercice clôturé au jour de la demande de remboursement de la créance de CIR et sont calculés sur une base de douze mois.

Lorsqu'une entreprise, à la date de clôture du bilan, dépasse le seuil de l'effectif ou les seuils financiers énoncés aux II-A-1-a et b § 80 à 130, cette circonstance ne lui fait perdre la qualité de PME que si elle se produit au titre de deux exercices consécutifs.

> *Sur la demande de remboursement immédiat d'une créance de CIR par une PME dès le premier exercice suivant sa sortie d'un groupe fiscal, se reporter au BOI-RES-000034.*

2. Portée de la mesure

150

Dans le cadre du plan de relance de l'économie, la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 avait prévu, à titre temporaire en faveur de l'ensemble des entreprises, un remboursement immédiat pour les créances de CIR constatées au titre des années 2005 à 2008.

La loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 a prorogé d'un an ce dispositif, s'agissant des créances calculées au titre de l'année 2009.

Par ailleurs, pour les créances de crédit d'impôt correspondant aux dépenses de recherche des années 2008 et 2009, un dispositif de remboursement « accéléré » des créances de crédit d'impôt était également prévu : celui-ci permettait aux entreprises d'obtenir par anticipation, dès le début de l'année 2009 (pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2008) ou 2010 (pour le CIR calculé au titre des dépenses exposées en 2009), le remboursement d'une estimation de l'excédent du CIR calculé au titre de l'année concernée, par différence avec l'impôt dû estimé au titre de cette même année.

160

L'article 41 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 a prévu que les entreprises qui répondent à la définition de la PME au sens indiqué au II-A-1 § 60 à 140 pourront continuer à obtenir le remboursement immédiat de l'excédent de CIR constaté et non imputé sur l'impôt dû, s'agissant des crédits d'impôts calculés au titre des dépenses exposées à compter du 1er janvier 2010.

A titre d'exemple, une créance de CIR relative aux dépenses exposées au titre de l'année N constatée par une société passible de l'impôt sur les sociétés (IS) qualifiée de PME au sens de la réglementation communautaire et des commentaires du **II-A-1 § 60 à 140** est immédiatement remboursable en N+1 après liquidation de l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 1668 du CGI et mention de cette créance restituable sur l'imprimé de relevé de solde n° 2572-SD (CERFA n° 12404), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

Pour les entreprises ne bénéficiant pas du dispositif de remboursement immédiat, l'excédent de CIR non imputé sur le montant de l'impôt dû constituera une créance sur l'État d'égal montant qui pourra être utilisée pour le paiement de l'impôt sur les bénéfices dû au titre des trois années suivantes, puis remboursée à l'expiration de cette période. Il s'agit d'un retour à la situation de droit commun qui prévalait avant l'entrée en vigueur des mesures du plan de relance de l'économie.

(170)

B. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire

180

Les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire peuvent, à compter de la date de la décision ou du jugement d'ouverture de l'une de ces procédures, demander le remboursement immédiat de leur créance non utilisée.

(185)

1. Conditions

a. La forme de l'entreprise

190

Le dispositif prévu au 2° du II de l'article 199 ter B du CGI est applicable aux entreprises industrielles et commerciales ou agricoles, quelle que soit leur forme, qui satisfont aux conditions prévues à l' article 244 quater B du CGI, qu'elles soient soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 220 B).

200

Les exploitants individuels soumis à l'impôt sur le revenu peuvent bénéficier du remboursement immédiat du crédit d'impôt recherche en cas de procédure de conciliation, de sauvegarde, de liquidation ou de redressement judiciaire, dès lors que ces exploitants peuvent bénéficier de ces procédures en application de l'article L. 611-4 du code de commerce (C. com.), de l'article L. 620-2 du C. com., de l'article L. 631-2 du C. com. et de l'article L. 640-2 du C. com..

210

Les groupements et sociétés soumis au régime des sociétés de personnes, c'est-à-dire n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, sont exclus du remboursement immédiat, dès lors qu'ils ne sont pas eux-même titulaires de la créance de crédit d'impôt recherche, celle-ci ayant été transférée aux associés de ces sociétés et groupements.

Cependant, si les associés font eux-même l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire, et qu'ils détiennent une créance issue du crédit d'impôt recherche, ils peuvent bénéficier du remboursement immédiat.

b. L'entreprise doit avoir fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire

220

Les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire peuvent demander le remboursement immédiat de leurs créances. Il ne s'agit que d'une possibilité, les entreprises conservant la faculté de continuer d'imputer leurs créances sur l'impôt sur les sociétés ou sur l'impôt sur le revenu dû ultérieurement.

La décision d'ouverture de la procédure de conciliation ou le jugement d'ouverture de la procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire doit avoir été prononcé au moment où la demande de remboursement est soumise au comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu.

225

La procédure de conciliation est applicable à toute entreprise (non agricole) qui éprouve une difficulté juridique, économique ou financière, avérée ou prévisible, et qui ne se trouve pas en cessation des paiements depuis plus de quarante-cinq jours. Elle est prévue par les articles L. 611-4 et suivants du C. com..

Elle a pour objet de faire intervenir un conciliateur, désigné par le président du tribunal, qui a pour mission de favoriser la conclusion entre le débiteur et ses principaux créanciers, ainsi que, le cas

échéant, ses cocontractants habituels, d'un accord amiable destiné à mettre fin aux difficultés de l'entreprise.

La procédure de conciliation est ouverte par le président du tribunal qui est saisi par une requête du débiteur exposant sa situation économique, sociale et financière, ses besoins de financement ainsi que, le cas échéant, les moyens d'y faire face. Le tribunal compétent est le tribunal de commerce si le débiteur exerce une activité commerciale ou artisanale et le tribunal de grande instance dans les autres cas.

227

La procédure de sauvegarde est une procédure ouverte sur demande d'un débiteur qui, sans être en cessation des paiements, justifie de difficultés qu'il n'est pas en mesure de surmonter. Elle est prévue par les articles L. 620-1 et suivants du C. com..

Cette procédure est destinée à faciliter la réorganisation de l'entreprise afin de permettre la poursuite de l'activité économique, le maintien de l'emploi et l'apurement du passif.

La procédure de sauvegarde donne lieu à un plan arrêté par jugement à l'issue d'une période d'observation et, le cas échéant, à la constitution de deux comités de créanciers. Le tribunal compétent est le tribunal de commerce si le débiteur exerce une activité commerciale ou artisanale et le tribunal de grande instance dans les autres cas.

230

L’ouverture du redressement ou de la liquidation n’est possible que lorsque l’entreprise est dans une situation de cessation des paiements. Le redressement ou la liquidation judiciaire est prononcé par le tribunal de commerce ou le tribunal de grande instance selon que l’entreprise est ou non commerçante.

La procédure de redressement judiciaire est ouverte à toute entreprise qui, dans l'impossibilité de faire face au passif exigible avec son actif disponible, est en cessation de paiement. Elle a pour objet de permettre la poursuite de l'activité de l'entreprise, le maintien de l'emploi et l'apurement du passif. Elle est prévue aux articles L. 631-1 et suivants du C. com..

Le jugement d'ouverture de la procédure de redressement judiciaire fait débuter une période d’observation en vue de l’établissement d’un bilan économique et social et de propositions tendant à la continuation ou à la cession de l’entreprise.

A l’issue de cette période, lorsqu’il existe des possibilités sérieuses de redressement et de règlement du passif, le tribunal arrête un plan de redressement prévoyant la continuation de l’entreprise, accompagné le cas échéant d'une cession totale ou partielle.

240

La liquidation judiciaire peut être prononcée à l’issue d’une période d‘observation ou dès l’ouverture de la procédure collective, lorsqu’il apparaît qu’aucun espoir de redressement ne peut être envisagé sérieusement (C. com., art. L. 640-1 et suiv.). Le tribunal prononce la liquidation judiciaire si l’entreprise a cessé toute activité ou si le redressement est manifestement impossible.

250

Dans ces quatre situations, les entreprises peuvent demander le remboursement immédiat de leur créance de crédit d’impôt recherche dès la date de la décision d'ouverture de la procédure de conciliation ou du jugement d’ouverture de la procédure considérée.

260

La mise en œuvre d'une procédure d'apurement du passif non judiciaire ne permet pas de demander le remboursement par anticipation de la créance de crédit d'impôt recherche, par exemple en cas de liquidation conventionnelle d'une société.

Remarque : Il est en revanche admis que les entreprises agricoles qui font l'objet d'une procédure de règlement amiable prévue de l'article L. 351-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 351-7 du code rural et de la pêche maritime puissent bénéficier du remboursement immédiat de leurs créances de crédit d'impôt recherche non utilisées, dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités que celles prévues pour l'application du 2° du II de l'article 199 ter B du CGI. Cette procédure constitue en effet le pendant de la procédure de conciliation pour ce qui concerne les entreprises agricoles et a également pour objet la conclusion d'un accord amiable entre le débiteur et ses principaux créanciers.

Dans ce cas, la demande de remboursement immédiat peut intervenir à compter de la date à laquelle le président du tribunal de grande instance, saisi à cet effet, nomme un conciliateur en application de l'article L. 351-4 du code rural et de la pêche maritime. Sous cette précision, les commentaires prévus au II-B § 180 et suivants s'agissant des entreprises qui font l'objet d'une procédure de conciliation sont donc applicables aux entreprises agricoles faisant l'objet d'une procédure de règlement amiable.

c. L'entreprise doit être détentrice de la créance au jour de la demande

1° Créances détenues par l'entreprise ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire

270

Le remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche peut être demandé par les entreprises qui ont conservé la propriété de la créance constatée à cette occasion.

2° Créances ayant fait l'objet d'une cession

280

En cas de cession à un établissement de crédit dans les conditions prévues de l'article L. 313-23 du code monétaire et financier (CoMoFi) à l'article L. 313-35 du CoMoFi ou à un organisme de titrisation dans les conditions prévues de l'article L. 214-169 du CoMoFi à l'article L. 214-190 du CoMoFi (III-B-2 § 560), la créance ne peut plus être imputée sur l'impôt sur les bénéfices dû au titre d'un exercice clos à compter de la date de la cession à hauteur de la fraction cédée. Elle cesse également d'être remboursable à l'entreprise cédante dès lors que le service des impôts des entreprises dont relève l'entreprise cédante est informé de la cession de créance par lettre recommandée avec accusé de réception (III-B-2 § 580).

L'établissement de crédit ou l'organisme de titrisation qui a bénéficié de la cession de la créance peut en obtenir le remboursement immédiat sous les mêmes conditions que l'entreprise cédante (notamment **II-C-3-a § 340 et suivants**) si la cession intervient après que l'entreprise a fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire. En revanche, le fait que l'entreprise cédante fasse l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire après la cession de créance ne permet pas à l'établissement de crédit ou à l'organisme de titrisation d'obtenir un remboursement immédiat.

Par ailleurs, l'établissement de crédit ou l'organisme de titrisation cessionnaire de la créance peut en obtenir le remboursement immédiat dans les conditions énoncées au **II-C-3-a § 340 et suivants** s'il fait l'objet lui-même d'une telle procédure.

290

En cas de simple nantissement de la créance de crédit d'impôt recherche, l'entreprise en reste propriétaire : elle peut donc en demander le remboursement immédiat dès lors qu'elle fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

3° Créances détenues par la société mère d'un groupe fiscal

a° Créances constituées par la société mère au titre du résultat d'ensemble

300

Le crédit d'impôt recherche d'ensemble du groupe peut être remboursé à la société mère dans les conditions de droit commun.

Le dispositif de remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt recherche est applicable dès lors que la société mère titulaire de la créance fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

b° Créances des filiales constatées avant leur entrée dans le régime

310

Le crédit d'impôt recherche constaté par une filiale antérieurement à son entrée dans le groupe ne peut être transmis à la société-mère. La créance constatée à ce titre par la filiale est donc utilisée par cette dernière dans les conditions de droit commun. La filiale peut en conséquence en demander le remboursement immédiat si elle fait elle-même l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

d. Bénéficiaire du remboursement

320

Lorsqu'il s'agit d'un redressement judiciaire, le paiement peut intervenir soit entre les mains de l'administrateur, soit entre les mains du débiteur. Lorsqu'il s'agit d'une liquidation judiciaire, le paiement ne peut être effectué qu'entre les mains du liquidateur.

330

Cas des entreprises dont la liquidation a fait l'objet d'une clôture.

> *La clôture de la liquidation emporte en principe disparition de la personnalité morale de la société. Toutefois, la jurisprudence de la Cour de cassation a admis que la personnalité morale d'une société subsiste aussi longtemps que les droits et obligations à caractère social ne sont pas liquidés, nonobstant la liquidation de la société et sa radiation du registre du commerce (Cass. Com., arrêt du 26 janvier 1993, n° 91-11285).*

Deux cas de figure peuvent se présenter si la demande de remboursement n'a pas été présentée au cours de la procédure :

- la procédure de liquidation judiciaire a été clôturée pour extinction du passif : en pareil cas, la créance indivise entre les anciens associés peut être versée à l'un d'entre eux avec autorisation des autres associés ;

- la procédure de liquidation judiciaire a été clôturée pour insuffisance d'actif : dans cette situation, la société n'a pas pu rembourser tout son passif mais le liquidateur n'est plus en fonction et n'a donc pas qualité pour demander le remboursement de la créance. Seuls les créanciers impayés peuvent demander la réouverture de la procédure en application de l'article L. 643-13 du C. com.. Cet article

prévoit que, si la clôture de la liquidation judiciaire est prononcée pour insuffisance d'actif et s'il apparaît que des actifs n'ont pas été réalisés ou que des actions dans l'intérêt des créanciers n'ont pas été engagées, la procédure peut être reprise à la demande de tout créancier intéressé, par décision motivée du tribunal, qui nommera alors un mandataire.

Le dispositif de remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt recherche est susceptible de s'appliquer aux entreprises qui se trouvent dans cette situation.

2. Montant de la créance remboursable et modalités de remboursement

a. Détermination des créances remboursables

340

Le remboursement immédiat concerne les créances non utilisées à compter de la date de la décision d'ouverture de la procédure de conciliation ou du jugement qui a ouvert l'une ou l'autre des procédures de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire, ainsi que les créances nées pendant la période couverte par ces procédures.

345

S'agissant des entreprises qui font l'objet d'une procédure de conciliation, l'article 32 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 prévoit en outre que le dispositif de remboursement immédiat s'applique aux créances de crédit d'impôt recherche (CGI, art. 244 quater B) constatées à compter du 1er janvier 2013.

Il est admis que le dispositif de remboursement immédiat puisse également s'appliquer aux créances en cours non utilisées par ces entreprises au 1er janvier 2013.

(350)

360

Si l'entreprise ne souhaite pas attendre la liquidation de l'impôt pour obtenir la restitution de la créance, elle dépose sa demande auprès du comptable de la DGFiP dont elle relève à l'aide de l'imprimé n° 2573-SD (CERFA n° 12486), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

b. Modalités pratiques du remboursement immédiat

1° Forme de la demande

a° Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés

370

Le titulaire de la créance qui souhaite en obtenir le remboursement immédiat doit joindre à sa demande une copie de la décision d'ouverture de la procédure de conciliation ou du jugement d'ouverture de la procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire. Il y a également lieu de produire l'imprimé n° 2573-SD (CERFA n° 12486), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

380

La demande de remboursement doit être effectuée auprès du comptable de la DGFiP chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés.

b° Contribuables relevant de l'impôt sur le revenu

390

Les contribuables relevant de l'impôt sur le revenu devront remplir l'imprimé n° 2573-SD (CERFA n° 12486), auquel sera joint la déclaration n° 2069-A-1-SD (CERFA n° 11081) relative à l'année au titre de laquelle la créance a été constatée.

Une demande devra être déposée par millésime de crédit d'impôt recherche ouvrant droit au remboursement.

Les imprimés n^{os} **2573-SD** (CERFA n° 12486) et **2069-A-1-SD** (CERFA n° 11081) sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

400

La demande devra également être accompagnée d'une copie de la décision d'ouverture de la procédure de conciliation ou du jugement d'ouverture de la procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

410

Cette demande devra être déposée auprès du centre des finances publiques du lieu de la résidence du contribuable.

420

Dans le cas où la demande de remboursement intervient après la date de dépôt de la déclaration des revenus (case cochée sur la demande), le report du crédit faisant l'objet d'une liquidation au titre de l'impôt sur le revenu correspondant ne peut donner lieu au remboursement immédiat.

2° Date à laquelle peut intervenir la demande de remboursement immédiat

430

Dans la mesure où les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire peuvent demander le remboursement de leur créance, le remboursement de la créance non utilisée peut être demandé à compter de la décision d'ouverture de la procédure de conciliation ou du jugement d'ouverture de l'une des procédures précitées.

440

La décision d'ouverture d'une procédure de conciliation et le jugement d'ouverture d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire étant susceptible d'appel, l'ordonnancement du remboursement est, dans ce cas, suspendu jusqu'à ce que la décision de justice soit passée en force de chose jugée.

En cas d'annulation de la procédure à l'issue du recours, le remboursement immédiat ne peut plus être ordonnancé.

C. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les jeunes entreprises innovantes

450

Le 3° du II de l'article 199 ter B du CGI prévoit la possibilité pour les jeunes entreprises innovantes mentionnées à l'article 44 sexies-0 A du CGI de demander le remboursement immédiat du crédit d'impôt recherche.

Sur ce point, il convient de se reporter au I-B § 50 du BOI-BIC-CHAMP-80-20-20-20.

D. Remboursement immédiat des créances de crédit d'impôt recherche pour les entreprises nouvelles répondant à certaines conditions

460

En application du 1° du II de l'article 199 ter B du CGI les entreprises nouvelles créées à compter du 1er janvier 2004 et qui remplissent certaines conditions peuvent demander le remboursement immédiat de la créance de crédit d'impôt recherche constatée au titre de l'année de création et des quatre années suivantes.

470

S'agissant de la condition tenant au caractère nouveau de l'activité, il convient de se reporter au III de l'article 44 sexies du CGI, ainsi qu' au I §1 et suivants du BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-20.

480

Par ailleurs, pour pouvoir bénéficier du remboursement immédiat de la créance, le capital des entreprises doit être entièrement libéré et détenu de manière continue à 50 % au moins :

- par des personnes physiques ;

- ou par une société dont le capital est détenu pour 50 % au moins par des personnes physiques ;

- ou par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional, des sociétés financières d'innovation ou des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens de l'article 39 du CGI entre les entreprises et ces dernières sociétés ou ces fonds.

> **Remarque :** Cette condition de détention de capital doit être respectée tout au long des années au cours desquelles les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt dont le remboursement est demandé ont été exposées.

490

A compter du crédit d'impôt calculé au titre des dépenses exposées à partir du 1er janvier 2005, les entreprises créées à compter du 1er janvier 2004 qui remplissent les conditions prévues au 1° du II de l'article 199 ter B du CGI peuvent bénéficier de la restitution immédiate de leur créance de crédit d'impôt recherche constatée au titre de l'année de création et des quatre années suivantes (au lieu de l'année de création et des deux années suivantes).

Cet allongement de la durée de la période au cours de laquelle la créance de crédit d'impôt recherche est immédiatement restituée ne s'applique pas aux entreprises créées avant le 1er janvier 2004 qui demeurent soumises aux dispositions en vigueur à cette date.

III. Le solde excédentaire constitue une créance sur l'État

A. Nature de la créance

1. Principe

500

L'excédent de crédit d'impôt non imputé constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'État d'égal montant. Cette créance est utilisée pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée. Elle est mobilisable auprès des établissements de crédit ou des organismes de titrisation.

Les entreprises qui dégagent un crédit d'impôt non imputé sur l'impôt dû au titre de la même année, doivent constater une créance sur le trésor du montant du crédit d'impôt non imputé.

2. Comptabilisation

510

La créance de CIR doit être enregistrée pour sa valeur normale au débit du compte 444 « État - impôt sur les bénéfices » et par le crédit du compte 699 « Produits - Crédit d'impôt recherche ».

La créance ne constitue pas un produit imposable pour la détermination du résultat fiscal de l'exercice au titre duquel la créance est constatée. Il convient donc d'en déduire extra-comptablement le montant.

Pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (BIC, BA), le crédit d'impôt recherche s'impute sur l'impôt sur le revenu global ; il ne figure pas dans la comptabilité de l'entreprise.

B. Utilisation de la créance

520

La créance est remboursée au terme du délai de trois ans suivant l'année au titre de laquelle la créance est née.

Toutefois la créance peut être utilisée pour le paiement de l'impôt sur les bénéfices dû au titre d'un exercice clos au cours de ces trois années.

Les conditions d'utilisation de la créance diffèrent selon que l'entreprise demeure propriétaire de la créance ou la cède à un organisme de titrisation dans les conditions prévues de l'article L. 214-169 du CoMoFi à l'article L. 214-190 du CoMoFi ou à un établissement de crédit dans les conditions prévues de l'article L. 313-23 du CoMoFi à l'article L. 313-35 du CoMoFi.

Au terme du délai de trois ans, la créance est remboursée à l'entreprise, à l'organisme de titrisation ou à l'établissement de crédit la détenant en tout ou partie, à concurrence du montant non employé en

règlement de l'impôt sur les bénéfices.

La demande de remboursement doit être effectuée auprès du service compétent.

530

Lorsque l'entreprise détient tout ou partie de la créance, et qu'intervient la liquidation ou la radiation du registre du commerce antérieurement à la date de remboursement, cette créance devient alors une créance indivise des anciens associés qui, soit demandent au tribunal de désigner un administrateur ad hoc, soit désignent l'un d'entre eux, ou encore l'ancien liquidateur en cas de liquidation, pour percevoir la créance.

Lorsque la créance a été mobilisée auprès d'un organisme de titrisation ou auprès d'un établissement de crédit, pour tout ou partie, ces événements n'affectent pas le remboursement qui est effectué au profit de cet établissement ou de cet organisme pour le montant concerné.

La fraction du crédit d'impôt recherche correspondant aux parts des personnes physiques autres que celles mentionnées au I de l'article 151 nonies du CGI n'est ni imputable ni restituable (BIC-RICI-10-10-30-20 au II-C § 110).

1. Paiement de l'impôt

540

La créance n'est utilisable que pour le paiement de l'impôt sur les bénéfices. Elle peut s'imputer sur les acomptes d'impôt sur les sociétés versés postérieurement au dépôt des déclarations relatives à ce crédit d'impôt.

Comme le crédit d'impôt, elle ne peut pas servir au paiement de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 235 ter ZC) ou de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 235 ter ZAA).

La créance ne peut être utilisée pour acquitter un rappel d'impôt sur les bénéfices qui se rapporterait à des exercices clos avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle la créance est obtenue.

Si l'entreprise détient plusieurs créances, celles-ci doivent être imputées en respectant l'ordre dans lequel elles sont apparues.

En cas de cession de la créance, celle-ci n'a plus, à compter de la date du transfert de propriété, à être prise en compte pour l'appréciation du respect de cet ordre d'imputation. En revanche, il doit être à nouveau retenu lorsque l'entreprise en retrouve la pleine propriété avant l'échéance de la date de remboursement.

(550)

2. Cession

560

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et conditions prévues de l'article L. 214-169 du CoMoFi à l'article L. 214-190 du CoMoFi et de l'article L. 313-23 du CoMoFi à l'article L. 313-35 du CoMoFi.

570

Dans le premier cas (CoMoFi, art. L. 214-169 à CoMoFi, art. L. 214-190), la créance sur le Trésor est cédée à un organisme de titrisation. Dans le second cas (CoMoFi, art. L. 313-23 à CoMoFi, art. L. 313-35) la créance sur le Trésor est cédée à titre d'escompte ou à titre de garantie auprès d'un établissement de crédit.

L'organisme de titrisation ou l'établissement de crédit auprès duquel la créance a été cédée peut bénéficier du remboursement de la créance de crédit d'impôt recherche dans les mêmes conditions que le propriétaire originel de la créance (remboursement immédiat si l'entreprise cédante est une jeune entreprise innovante, par exemple).

580

Un imprimé unique permet la mobilisation de la créance constituée par le crédit d'impôt restant à imputer. Il s'agit du certificat de créance. L'imprimé n° 2574-SD (CERFA n° 12487) est disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

Dès lors, l'entreprise complète les cadres I et II du formulaire unique et mentionne le détail des crédits d'impôt déjà imputés sur les acomptes de l'exercice en cours. Elle adresse deux exemplaires de ce document au service des impôts du lieu de dépôt de la déclaration de résultats ou à la direction des grandes entreprises si l'entreprise relève de cette direction.

Le comptable de la DGFiP indique (cadre II-3 de l’imprimé) le montant de la créance dont dispose l’entreprise à la date de la délivrance du certificat de créances. Il transmet le certificat de créance à l’entreprise. Celle-ci le remet à l'organisme de titrisation ou à l'établissement de crédit qui notifie au comptable la cession de la créance par lettre recommandée avec accusé de réception.

590

A compter de cette notification, le comptable ne peut se libérer de sa dette qu’auprès de l'organisme de titrisation ou de l’établissement de crédit. La créance ne peut donc plus être imputée sur l’impôt sur les bénéfices dû par l’entreprise, à hauteur de la fraction cédée. La créance n'est plus remboursable au profit de l'entreprise.

Si l'organisme de titrisation ou l’établissement de crédit est toujours propriétaire de la créance au moment du remboursement du crédit d’impôt non imputé, le remboursement est effectué au bénéfice de l'organisme de titrisation ou de l’établissement de crédit, même si l'entreprise a été dissoute ou liquidée.

600

La mainlevée de la notification de cession de la créance est donnée par l’établissement de crédit par lettre recommandée avec accusé de réception au comptable.

L’entreprise qui retrouve la pleine propriété de la créance avant la date à laquelle cette dernière devient remboursable peut à nouveau l’imputer sur l’impôt sur les bénéfices dû au titre des exercices clos postérieurement à la date de rachat de la créance (acomptes ou soldes ultérieurs en matière d'IS). Au terme de la période d’imputation du crédit d’impôt, l'entreprise peut à nouveau obtenir le remboursement du crédit d’impôt restant à imputer. S'agissant de l'IS, elle formule sa demande à l'aide de l'imprimé de relevé de solde n° 2572-SD (CERFA n° 12404), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

S'agissant de la cession à titre de garantie, la propriété de la créance n'est alors transférée à l'établissement de crédit qu'à titre de garantie d'une ouverture de crédit. Si avant le terme de la créance fixé à trois ans, le crédit est apuré, la banque rend le document à l'entreprise qui le remet à l'encaissement. Dans le cas contraire, le banquier se présente à l'encaissement, se rembourse, et remet à l'entreprise le solde de son droit à restitution. Rien ne s'oppose à ce que les établissements de crédit mobilisent la créance. Ils peuvent toutefois conditionner la mobilisation de ce type de

créance à l'existence de garanties extrinsèques à celles-ci. Si l'entreprise qui a constaté la créance se trouve ultérieurement concernée par une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire, ces règles demeurent valables.

Dans ces situations, aucune compensation ne peut être opérée entre la créance détenue par un établissement de crédit en qualité de propriétaire et les dettes fiscales que l'entreprise a pu contracter.

(610)

3. Transfert de la créance à l'occasion d'opérations de fusion et assimilées ou dans le cadre du régime de groupe

620

Le transfert de la créance à une autre société est prévu dans le cadre des opérations de fusions (et assimilées) et du régime de groupe.

Sauf dans les conditions prévues à l'article 199 ter B du CGI qui vise les fusions (ou opérations assimilées), ou dans le cadre du régime de groupe (CGI, art. 223 O), la créance ne peut être transférée à une autre société.

a. Régime de groupe

630

La société mère d'un groupe de sociétés défini aux articles 223 A et suivants du CGI est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater B du CGI.

Par contre, le crédit d'impôt afférent à un exercice antérieur à l'entrée dans le groupe fiscal, qui ne peut être transmis à la société mère du groupe, est utilisé par la société filiale dans les conditions prévues à l'article 199 ter B du CGI.

640

L'excédent de crédit d'impôt du groupe qui n'est pas imputé sur l'impôt sur les sociétés du groupe constitue une créance sur le Trésor d'égal montant qui appartient à la société mère du groupe et lui reste acquise, y compris en cas de cessation du groupe fiscal.

650

Corrélativement, en cas de sortie du groupe d'une ou de plusieurs sociétés au titre desquelles un ou plusieurs crédits d'impôt ont été pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe, aucune régularisation n'est à opérer au niveau du groupe.

b. Opérations de fusion et assimilées

660

En cas de fusion ou opération assimilée intervenant au cours de la période de trois ans précédant l'année du remboursement, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la société apporteuse est transférée à la société bénéficiaire de l'apport.

Ce transfert n'est pas subordonné à la condition que l'opération de fusion ou assimilée ait bénéficié du régime spécial des fusions prévu à l'article 210 A du CGI.

670

En cas d'apport partiel d'actifs, seule la fraction de la créance afférente à l'activité apportée est transférée à la société bénéficiaire de l'apport.

Exemple :

Soit une société A dont l'exercice coïncide avec l'année civile et dégage au titre de N un crédit d'impôt recherche de 10 M€. Le 1er juin N elle absorbe une société B dont le crédit d'impôt recherche N-1 non imputé lui est transféré pour un montant de 3 M€.

Les crédits d'impôt recherche (CIR) dégagés par la société A au titre des années N+1 et N+2 s'élèvent respectivement à 0,1 M € et 0,4 M €. Les résultats de la société A et les modalités d'imputation des crédits d'impôt recherche N, N+1 et N+2 sont résumés ci-après :

Modalités d'imputation des crédits d'impôt recherche

	N	N+1	N+2	N+3
IS dû	1 M€	1,5 M€	0,5 M€	4 M€
Imputation **- des CIR de la société A (1)** **- des CIR de la société B (2)**	- 1 m€ -	- 1,1 M€ 1,4 m€	- 0,4 M€ 0,1 M€	- 4 M€ -
Reste à imputer **- CIR B** **-CIR A**	- 3 M€ 9 M€	- 1,6 M€ 9 M€	- - 9 M€	- -
Montant à restituer	-	-	1,5 M€(2)	5 M€(3)

(1) Le CIR de l'année est imputé en priorité sur l'IS de la même année.

(2) L'excédent du CIR N-1 de la société B non imputé (3 - 1,5) à l'issue de la période N à N+2 est restitué à la société A

(3) Le CIR N de la société A non imputé (9 - 4 = 5) est restitué.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 08/06/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4669-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-RICI-10-10-50-20190306