

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

6 E-1-04

N° 16 du 27 JANVIER 2004

TAXE PROFESSIONNELLE. DEGREVEMENT DES BIENS AFFECTES A LA RECHERCHE
(ARTICLE 82 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2003 N° 2002-1575 DU 30 DECEMBRE 2002)

(C.G.I., art. 1647 C quater nouveau)

NOR : BUD F 04 20083 J

Bureau C2

PRESENTATION

Les personnes physiques ou morales qui exercent une activité de recherche sont en règle générale imposables à la taxe professionnelle dans les conditions de droit commun.

L'article 1647 C quater du code général des impôts, issu de l'article 82 de la loi de finances pour 2003, prévoit un dégrèvement spécifique de taxe professionnelle pour les immobilisations créées ou acquises à l'état neuf à compter du 1^{er} janvier 2003 et prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt recherche.

La présente instruction a pour objet de commenter cette nouvelle disposition.

•

SOMMAIRE

| | |
|---|-----------|
| INTRODUCTION | 1 |
| Section 1 : Champ d'application | 3 |
| A. REDEVABLES ELIGIBLES | 3 |
| B. BIENS ELIGIBLES | 4 |
| I. Biens utilisés pour l'exercice d'une activité de recherche | 4 |
| II. Biens présentant le caractère d'immobilisation corporelle | 9 |
| III. Biens rattachés à un établissement soumis à la taxe professionnelle | 12 |
| IV. Biens inclus dans la base imposable | 14 |
| V. Biens acquis ou créés à l'état neuf à compter du 1 ^{er} janvier 2003 | 19 |
| Section 2 : Modalités d'application du dégrèvement | 21 |
| A. PRINCIPES | 21 |
| B. BIENS MIXTES | 24 |
| C. CALCUL DU DEGREVEMENT | 26 |
| I. Cotisation retenue | 27 |
| II. Valeurs locatives retenues | 29 |
| III. Exemple de calcul | 31 |
| D. ARTICULATION DU DEGREVEMENT « RECHERCHE » AVEC LES AUTRES DEGREVEMENTS | 32 |
| E. ARTICULATION DU DEGREVEMENT "RECHERCHE" AVEC LES EXONERATIONS TEMPORAIRES DE TAXE PROFESSIONNELLE | 34 |
| Section 3 : Obligations déclaratives | 35 |
| Section 4 : Entrée en vigueur | 36 |

INTRODUCTION

1. Les personnes physiques ou morales qui exercent une activité de recherche sont imposables à la taxe professionnelle selon les conditions de droit commun.

Ce principe général ne connaît que trois exceptions :

- les établissements de recherche scientifique et technique, pour leurs activités se rapportant exclusivement à la recherche fondamentale, sont placés hors du champ de la taxe professionnelle ;

- les établissements de recherche qui s'implantent dans certaines zones du territoire peuvent être provisoirement exonérés dans les conditions prévues aux articles 1465 à 1465 B du code général des impôts (CGI) ;

- les activités des établissements publics administratifs d'enseignement supérieur ou de recherche, gérés par les services d'activités industrielles et commerciales créés par la loi n° 99-587 du 12 juillet 1999 sur l'innovation et la recherche et exonérés sur délibération des collectivités locales et des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre.

2. L'article 1647 C quater du CGI, issu de l'article 82 de la loi de finances pour 2003, prévoit à compter des impositions établies au titre de 2004 un dégrèvement de la cotisation de taxe professionnelle pour la part relative à la valeur locative des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf à compter du 1^{er} janvier 2003 mentionnées au a du II de l'article 244 quater B du code précité, c'est-à-dire prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt recherche.

Par souci de simplification, ce dégrèvement est dénommé « dégrèvement recherche » dans le corps de l'instruction. Par ailleurs, sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du CGI.

Section 1 : Champ d'application

A. REDEVABLES ELIGIBLES

3. Le dégrèvement prévu s'applique à toutes les personnes physiques ou morales redevables de la taxe professionnelle en application des articles 1447 et 1447 bis, quels que soient :

- leur statut juridique (entrepreneur individuel, société commerciale, association, fondation, personne morale de droit public...) ;

- la nature de leur activité (industrielle, commerciale, non commerciale...) ;

- leur situation au regard de l'impôt sur les bénéfices (imposition ou exonération, régime d'imposition, situation au regard du crédit d'impôt recherche).

B. BIENS ELIGIBLES

I. Biens utilisés pour l'exercice d'une activité de recherche

4. Le dégrèvement concerne la valeur locative des immobilisations pour lesquelles les dotations aux amortissements ouvrent droit au crédit d'impôt recherche en application du a du II de l'article 244 B quater.

Cependant, le bénéfice du dégrèvement de taxe professionnelle n'est subordonné ni aux conditions, mentionnées au I du même article, relatives à la nature de l'activité et au régime d'imposition, qui subordonnent le bénéfice du crédit d'impôt-recherche, ni, à plus forte raison, à l'option effective pour ce crédit d'impôt.

5. Il s'agit des biens affectés directement à la réalisation en France d'opérations de recherche scientifique et technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes. Sont considérés comme affectés directement à des opérations de recherche les biens qui permettent, en eux-mêmes, la réalisation des programmes de recherche de l'entreprise. Tel est le cas des instruments de manipulation, des instruments de calcul, des ordinateurs, des machines servant à fabriquer les pièces entrant dans la composition d'un prototype.

En revanche, les biens non destinés spécifiquement à l'exécution des opérations de recherche n'ouvrent pas droit au dégrèvement. Sont ainsi exclus les ordinateurs non utilisés pour une activité de recherche, les téléphones, le petit matériel de bureau, les meubles de bureau, etc.

6. Selon les dispositions de l'article 49 septies F de l'annexe III au CGI, sont considérées comme des opérations de recherche scientifique et technique :

- les activités ayant un caractère de recherche fondamentale qui, pour apporter une contribution théorique ou expérimentale à la résolution des problèmes techniques, concourent à l'analyse des propriétés, des structures, des phénomènes physiques et naturels, en vue d'organiser, au moyen de schémas explicatifs ou de théories interprétatives, les faits dégagés de cette analyse ;

- les activités ayant le caractère de recherche appliquée qui visent à discerner les applications possibles des résultats d'une recherche fondamentale ou à trouver des solutions nouvelles permettant à l'entreprise d'atteindre un objectif déterminé choisi à l'avance.

Le résultat d'une recherche appliquée consiste en un modèle probatoire de produit, d'opération ou de méthode ;

- les activités ayant le caractère d'opérations de développement expérimental effectuées, au moyen de prototypes ou d'installations pilotes, dans le but de réunir toutes les informations nécessaires pour fournir les éléments techniques des décisions, en vue de la production de nouveaux matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes, services, ou en vue de leur amélioration substantielle. Par amélioration substantielle, on entend les modifications qui ne découlent pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes et qui présentent un caractère de nouveauté.

7. La recherche fondamentale étant une activité par nature placée hors champ d'application de la taxe professionnelle, le dégrèvement ne s'applique donc pas aux immobilisations utilisées pour l'exercice de cette activité, exclues de la base d'imposition. Ces éléments ne doivent d'ailleurs pas être déclarés.

8. L'activité de location de biens, alors même que ceux-ci seraient destinés à la recherche, est exclue du dégrèvement, puisque la condition d'affectation directe à des opérations de recherche n'est pas remplie.

Remarque : pour plus d'explications sur les termes techniques employés aux **5.** et **6.** et sur l'étendue ainsi que les limites précises du champ d'application du crédit d'impôt recherche, se reporter à la DB 4 A-4112.

II. Biens présentant le caractère d'immobilisation corporelle

9. Les biens ouvrant droit au dégrèvement doivent présenter le caractère d'immobilisation au sens de la taxe professionnelle.

Par conséquent, les biens inscrits en stock au bilan d'une entreprise qui exerce l'activité de construction, fabrication ou d'achat-revente d'installations ou d'équipements mobiliers destinés à la recherche n'ouvrent pas droit au dégrèvement.

10. Le dégrèvement « recherche » s'applique tant à des biens mobiliers qu'immobiliers, dès lors qu'ils sont utilisés pour l'exercice des activités précédemment décrites.

11. Par ailleurs, les immobilisations doivent être corporelles : les immobilisations incorporelles (brevets, éléments incorporels d'un logiciel tels les programmes nécessaires au traitement de l'information), n'entrant pas dans la base d'imposition de la taxe professionnelle, ne sont donc pas concernées par ce dispositif.

III. Biens rattachés à un établissement soumis à la taxe professionnelle

12. Pour être éligibles, les biens doivent être rattachés à un établissement soumis à la taxe professionnelle, même s'il est partiellement exonéré.

En revanche, les biens rattachés à des établissements totalement exonérés de taxe professionnelle n'ouvrent pas droit au dégrèvement.

13. Par établissements totalement exonérés, il convient d'entendre les établissements pour lesquels aucune cotisation de taxe professionnelle n'est émise au profit de quelque collectivité que ce soit ou du fonds national de péréquation. Il peut s'agir d'une exonération permanente (article 1449 et suivants) ou temporaire (article 1464 B et suivants), d'une exonération de droit ou sur délibération des collectivités territoriales.

Aucune imputation sur une autre taxe, ni aucun report sur la cotisation d'un autre établissement de l'entreprise ne peuvent être admis en cas de rattachement d'un bien à un établissement totalement exonéré.

IV. Biens inclus dans la base imposable

14. Seuls les biens dont la valeur locative est dans la base d'imposition de la taxe ouvrent droit au dégrèvement.

15. Dès lors, le dégrèvement ne s'applique que pour autant que le bien est effectivement entré dans la base d'imposition, compte tenu du décalage entre la période de référence prévue à l'article 1467 A et l'année d'imposition (cf. n° 22.).

16. Ne peuvent ouvrir droit au dégrèvement « recherche » :

- les biens utilisés pour une activité placée en dehors du champ d'application de la taxe professionnelle. Sont notamment visés les installations et équipements utilisés dans le cadre de la recherche fondamentale, les biens utilisés par une association exclusivement dans le cadre de ses activités non lucratives ;

- les immobilisations n'entrant pas dans la base d'imposition de la taxe professionnelle. Il s'agit des biens incorporels (cf. n° 11.) et de ceux dont l'entreprise n'a pas la disposition pour l'exercice de son activité professionnelle ;

- les biens et équipements mobiliers des redevables dont les recettes annuelles n'excèdent pas les limites fixées à l'article 1469-4 ;

- les biens et équipements mobiliers des titulaires de bénéfices non commerciaux, des agents d'affaires et intermédiaires de commerce imposés sur une fraction de leurs recettes (art. 1467, 2°).

17. Le bénéficiaire du dégrèvement est celui qui a la disposition des immobilisations pour l'exercice de son activité professionnelle. Il peut s'agir non seulement du propriétaire, mais aussi du locataire ou encore du dépositaire, dès lors qu'ils disposent des biens pour l'exercice de leurs activités et sont redevables de la taxe professionnelle sur ces mêmes biens.

18. Ainsi, dans les hypothèses suivantes, pourront bénéficier du dégrèvement recherche :

- le locataire d'un bien passible de taxe foncière (art. 1469, 1°) ;
- le locataire d'équipements ou de biens mobiliers pour une durée de plus de six mois (art. 1469, 3°) ;
- le preneur d'un contrat de crédit-bail mobilier ou immobilier ;
- le propriétaire ou le locataire passible de la taxe professionnelle, de biens remis à titre gratuit à un tiers ;
- l'utilisateur de biens remis à titre gratuit lorsque le sous-locataire, le locataire ou le propriétaire ne sont pas passibles de la taxe professionnelle (sur ces deux derniers points, cf. art. 59 de la loi de finances rectificative pour 2003).

V. Biens créés ou acquis à l'état neuf à compter du 1^{er} janvier 2003

19. Le dégrèvement concerne les immobilisations créées ou acquises à l'état neuf à partir du 1^{er} janvier 2003, que ces biens aient été créés ou acquis par le redevable de la taxe professionnelle, le crédit-bailleur, le bailleur (en cas de location d'un bien mobilier pour plus de six mois ou d'un bien passible de taxe foncière), le précédent propriétaire (en cas d'acquisition d'un bien d'occasion, isolément ou dans le cadre d'une reprise d'établissement).

Ainsi, un redevable qui, en 2006, acquiert d'occasion un bien peut bénéficier du dégrèvement « recherche » dès lors que cet équipement a été acquis à l'état neuf ou créé en 2003 par l'un des précédents propriétaires.

20. Le bénéficiaire du dégrèvement doit être en mesure de justifier, à la demande du service des impôts, la date d'acquisition ou de mise en service des biens.

En cas de livraison à soi-même d'un immeuble, il convient de retenir la date d'achèvement.

Section 2 : Modalités d'application du dégrèvement

A. PRINCIPES

21. Le dégrèvement correspond à la part de la cotisation de taxe professionnelle relative à la valeur locative des immobilisations mentionnées au B de la section 1 (n° 3. à 20.). Il s'applique à la cotisation de taxe professionnelle à laquelle les biens sont rattachés.

Les biens retenus sont ceux dont la valeur locative est prise en compte pour le calcul des bases d'imposition à la taxe professionnelle au titre de la même année. Il s'agit donc des immobilisations dont l'entreprise disposait, au sens de la taxe professionnelle (cf. DB 2211), à la fin de la période de référence définie aux articles 1467 A et 1478.

22. Dès lors, en application des articles 1467 A et 1478, une entreprise ne peut prétendre pour la première fois au dégrèvement de la valeur locative d'un bien qu'au titre de :

- la deuxième année qui suit la création ou l'acquisition du bien, dans la généralité des cas (exemple : un bien acquis à l'état neuf en 2003 ouvre droit à un dégrèvement de taxe professionnelle à compter de 2005) ;

- l'année qui suit la création ou l'acquisition du bien, en cas de création d'établissement (exemple : pour un établissement créé en 2003 comportant des immobilisations neuves éligibles au dégrèvement « recherche », le dégrèvement au titre de ces immobilisations s'appliquera pour la première fois en 2004).

23. Les biens transférés en cours d'année dans un établissement créé ou repris ouvrent droit au dégrèvement dans cet établissement l'année suivante. En contrepartie, la déclaration rectificative déposée par l'établissement « de départ » exclut ces biens qui ne donneront pas droit au « dégrèvement recherche » dans cet établissement.

B. BIENS MIXTES

24. Lorsque le bien est utilisé à la fois pour une activité éligible (recherche) et une activité non éligible (activités autres que la recherche, activités exonérées ou hors champ d'application de la taxe professionnelle), seule la part relevant de la recherche doit être retenue pour le calcul du dégrèvement.

25. Par conséquent, dans le cas où le bien est affecté à une activité de recherche et une autre activité entrant dans le champ de la taxe professionnelle, le redevable ne doit faire état, pour bénéficier du dégrèvement « recherche », que de la valeur locative des terrains, bâtiments ou matériels affectés à l'activité de recherche et calculée au prorata du temps d'utilisation. L'entreprise doit alors estimer sous sa propre responsabilité dans quelle proportion les locaux et les matériels sont éligibles au dégrèvement.

Ainsi, une immobilisation correspondant à une cotisation de 100 euros n'ouvrira droit qu'à un dégrèvement de 50 euros si, pour 50 % seulement de son temps d'utilisation, elle est affectée à des opérations de recherche (cf. n° 5. et 6.) et, pour le reste du temps, à une autre activité imposable à la taxe professionnelle.

C. CALCUL DU DEGREVEMENT

26. Le dégrèvement est égal, pour chaque établissement, à la cotisation de taxe professionnelle multipliée par le rapport existant entre, d'une part, la valeur locative des immobilisations éligibles et, d'autre part, les bases brutes totales retenues pour l'imposition :

$$\text{Dégrèvement} = \text{Cotisation TP} \times \frac{\text{VL des immobilisations utilisées pour la recherche}}{\text{Bases brutes totales}}$$

Ce coefficient doit être déterminé avec deux décimales et arrondi au centième le plus proche.

I. Cotisation retenue

27. La cotisation de taxe professionnelle retenue pour le calcul du dégrèvement correspond à l'ensemble des sommes mises à la charge de l'entreprise figurant sur l'avis d'imposition. Il s'agit donc de la cotisation de taxe professionnelle proprement dite augmentée, s'il y a lieu, de la taxe spéciale d'équipement, de la cotisation de péréquation, de la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie ainsi que des frais de gestion de la fiscalité locale.

28. Les pénalités d'assiette éventuellement établies à l'occasion d'un rôle supplémentaire n'entrent pas dans le calcul du dégrèvement.

Il en va de même du supplément d'imposition mentionné au II de l'article 1647 E. En effet, étant assis sur la valeur ajoutée, ce supplément ne comporte pas de part relative à des immobilisations affectées à la recherche. La cotisation de référence retenue pour la détermination de la cotisation minimale (III de l'article 1647 E) ne tient pas compte du dégrèvement « recherche ».

II. Valeurs locatives retenues

29. La cotisation ainsi précisée au n° 27 doit ensuite être multipliée par le rapport existant entre la valeur locative des immobilisations éligibles, éventuellement diminuée des réductions de base, et les bases brutes totales retenues pour l'imposition.

Les bases brutes totales s'entendent des bases non exonérées telles que définies au a du 1° de l'article 1467 du CGI (valeur locative des immobilisations corporelles) et avant abattement général de 16 %.

30. Les deux termes du rapport précité (n° 26) doivent donc s'entendre après application, notamment :

- de l'abattement fixe (art. 1469-4°) et de l'abattement dégressif (art. 1469 B) sur les équipements et biens mobiliers ;
- de la réduction pour création d'établissement (art. 1478-II, 3° alinéa) ;
- des réductions de base appliquées au profit des artisans et assimilés (art. 1468) ;
- des écrêtements de base (1472 A).

III. Exemple de calcul

31. Soit une entreprise dont les éléments d'imposition en 2005 (année de référence 2003) sont les suivants :

| | |
|--|--|
| Valeur locative (VL) foncière | 100 000 |
| Dont VL immeuble éligible au « dégrèvement recherche » | 20 000 |
| VL des équipements et biens mobiliers | 400 000 |
| Dont VL biens éligibles au « dégrèvement recherche » | 120 000 |
| Base brute | 500 000 |
| Base nette après 16 % | 420 000 |
| Cotisation TP | 84 000 |
| Taxes et frais annexes | 12 600 |
| Montant du dégrèvement de taxe professionnelle | $84\,000 \times (140\,000 / 500\,000)$ = 23 520 € |
| Montant du dégrèvement de taxes et frais annexes | $12\,600 \times (140\,000 / 500\,000) = 3\,528$ € |

Nota : par souci de simplification, la cotisation est fixée à 20 % de la base nette et les taxes et frais annexes à 15 % du montant de la cotisation.

D. ARTICULATION DU DEGREVEMENT « RECHERCHE » AVEC LES AUTRES DEGREVEMENTS

32. Afin de faire bénéficier immédiatement l'entreprise de l'avantage résultant du dégrèvement dès la sortie des rôles, celui-ci est directement imputé sur la cotisation de taxe professionnelle figurant sur l'avis d'imposition.

La cotisation précédemment définie est diminuée de l'ensemble des autres réductions et autres dégrèvements dont elle peut faire l'objet, à l'exception toutefois du dégrèvement prévu pour les camions et autocars (article 1647 C du CGI) qui est opéré, le cas échéant, après le dégrèvement « recherche ».

Par dégrèvements dont la cotisation peut faire l'objet, il faut entendre les dégrèvements s'appliquant sur demande effectuée dans la déclaration prévue à l'article 1477 (déclaration 1003). Est ainsi visé le dégrèvement en faveur des entreprises de transport sanitaire terrestre.

33. Lorsqu'une entreprise peut également bénéficier d'autres dégrèvements s'appliquant dans le cadre d'une réclamation contentieuse, tels que le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (art. 1647 B *sexies*) ou le dégrèvement pour réduction d'activité (art. 1647 *bis*), le dégrèvement « recherche » s'applique préalablement à ces dispositions.

E. ARTICULATION DU DEGREVEMENT "RECHERCHE" AVEC LES EXONERATIONS TEMPORAIRES DE TAXE PROFESSIONNELLE

34. Afin de ne faire entrer dans le champ du dégrèvement que les valeurs locatives effectivement taxées, le redevable doit indiquer sur les déclarations prévues à l'article 1477 ou sur papier libre, pour les redevables non tenus à la souscription d'une déclaration, la fraction des valeurs locatives des biens affectés à la recherche et non exonérée au titre d'une mesure d'allègement temporaire (principalement art. 1464 B et art. 1465 à 1466 D).

La déclaration sur papier libre doit être souscrite dans les conditions et les délais visés ci-dessous au n° 35.

Section 3 : Obligations déclaratives

35. Le dégrèvement « recherche » est accordé sur demande jointe à la déclaration de taxe professionnelle n° 1003 (ou 1003 S) souscrite avant le 1^{er} mai de l'année précédant celle de l'imposition ou, en cas de création d'établissement ou de changement d'exploitant, à la déclaration provisoire de taxe professionnelle n° 1003 P, souscrite avant le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la création ou du changement, conformément aux dispositions de l'article 1477 du code général des impôts.

Afin de ne pas priver les redevables non tenus au dépôt d'une déclaration du dégrèvement "recherche" afférent aux biens passibles d'une taxe foncière répondant aux conditions précisées aux n° 3. à 20., il est admis qu'ils effectuent leur demande sur papier libre avant le 1^{er} mai de l'année précédant celle de l'imposition.

La demande doit être déposée auprès du service des impôts dont relèvent le ou les établissements auxquels les immobilisations sont rattachées.

Section 4 : Entrée en vigueur

36. Dès lors que le dégrèvement vise les immobilisations acquises ou créées à compter du 1^{er} janvier 2003, il s'appliquera pour la première fois en cas de création d'établissement ou de changement d'exploitant intervenus en 2003, dès l'année 2004 et pour la généralité des cas, à partir de l'année 2005 (année de référence 2003).

Le Directeur de la Législation fiscale
Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN