



DENTONS

IP Box

GUIDE PRATIQUE

Revenus éligibles, calcul,
questions fréquentes



FURTHER TOGETHER

Dans le cadre de la loi de finances pour 2019, en réponse aux recommandations appuyées de l'OCDE (Organisation de Développement et de Coopération Économique) et de l'Union européenne, le législateur a revu en profondeur le régime de la patent box, désormais codifié à l'article 238 du Code Général des Impôts.

Ce nouveau dispositif fiscal s'inscrit donc pleinement dans la politique fiscale de soutien à la recherche en incitant les entreprises à protéger le fruit de leur R&D, en transformant leurs innovations en actifs incorporels source de revenus imposables à un taux préférentiel de 10%.

En plus de la mise en conformité avec l'approche Nexus, ce régime qui ne concernait qu'un certain nombre d'actifs limités (principalement les brevets ou certificats d'obtention végétale), est désormais étendu aux logiciels protégés par le droit d'auteur.

Le coût de ce dispositif avant 2019, oscillait entre 200 et 700 millions d'euros chaque année. Il a nettement augmenté pour atteindre presque 1 milliard d'euros en 2022. Toutefois son usage reste encore limité notamment chez les éditeurs logiciels comme l'illustre l'enquête annuelle menée par Numeum qui révèle que seuls 20% des éditeurs ont opté en 2021.

Le suivi rigoureux qu'exige l'option à ce régime ainsi que la complexité dans sa mise en œuvre sont probablement les explications à cette sous-utilisation par les sociétés du secteur de la Tech.

AYMING a donc conçu ce guide pour aider à comprendre ce régime de faveur et préparer les démarches déclaratives dans les meilleures conditions.

Dans cette première édition, découvrez les contours du régime fiscal, les critères d'éligibilité, les différentes modalités pour calculer et déclarer votre avantage fiscal, et des conseils pour se préparer à un contrôle fiscal.

Ce guide sera mis à jour régulièrement en fonction des évolutions de la réglementation et des prises de position de l'administration fiscale.

Il revient au lecteur de se rapprocher de son conseil pour valider l'éligibilité au régime en fonction de sa situation particulière.

Nous vous souhaitons une excellente lecture.



Bruno COULMANCE
Directeur Innovation
AYMING

Maître Laurence CLOT
Avocate Associé
DENTONS



Les auteur(e)s :



Frédéric PIEGAY
Manager technique Financement
de l'Innovation
AYMING



Laila EL OUALI
Fiscaliste
AYMING



Abderrahmane HALOUA
Consultant senior
AYMING

Sommaire

1. Qu'est-ce que l'IP Box ? p.4

1.1. Contexte p.6

1.2. Entreprises concernées p.7

2. Comment sélectionner les actifs et revenus éligibles ? p.8

2.1. Les actifs éligibles p.10

2.2. Focus sur les actifs « logiciels » p.11

2.3. Les revenus éligibles p.12

3. Comment calculer ? p.14

ÉTAPE 1. Calcul des revenus bruts par actif, produit ou service p.16

ÉTAPE 2. Calcul des revenus nets par actif, produit ou service p.17

ÉTAPE 3. Calcul du ratio Nexus et du résultat net éligible p.18

4. Comment déclarer ? p.20

4.1. L'obligation déclarative p.23

4.2. Composition de la documentation justificative p.24

4.3. Déficits reportables p.25

4.4. Impact sur la participation p.25

5. Cas pratique p.26

1

Qu'est-ce que
l'IP Box ?

1.1. Contexte

Le régime de l'IP Box a pour ambition d'encourager les entreprises à valoriser leurs actifs liés à la propriété intellectuelle.

Ce nouveau régime a été mis en place par nécessité de mettre en conformité les règles françaises avec le dispositif européen visant à lutter contre les pratiques fiscales dommageables (notamment avec l'introduction de l'approche « Nexus »).

Pour mémoire, l'ancien dispositif, en vigueur jusqu'au 31/12/2018 prévoyait l'application d'un taux réduit d'imposition de 15% sur les revenus tirés de la cession, concession ou sous-concession de certains actifs de propriété intellectuelle. Aucune précision n'était prévue sur le mode d'acquisition ou le développement des actifs.

Ce régime a été jugé dommageable par l'OCDE notamment en raison de l'absence du lien « Nexus », lien entre dépenses engagées, actifs détenus et imposition des revenus qu'ils procurent.

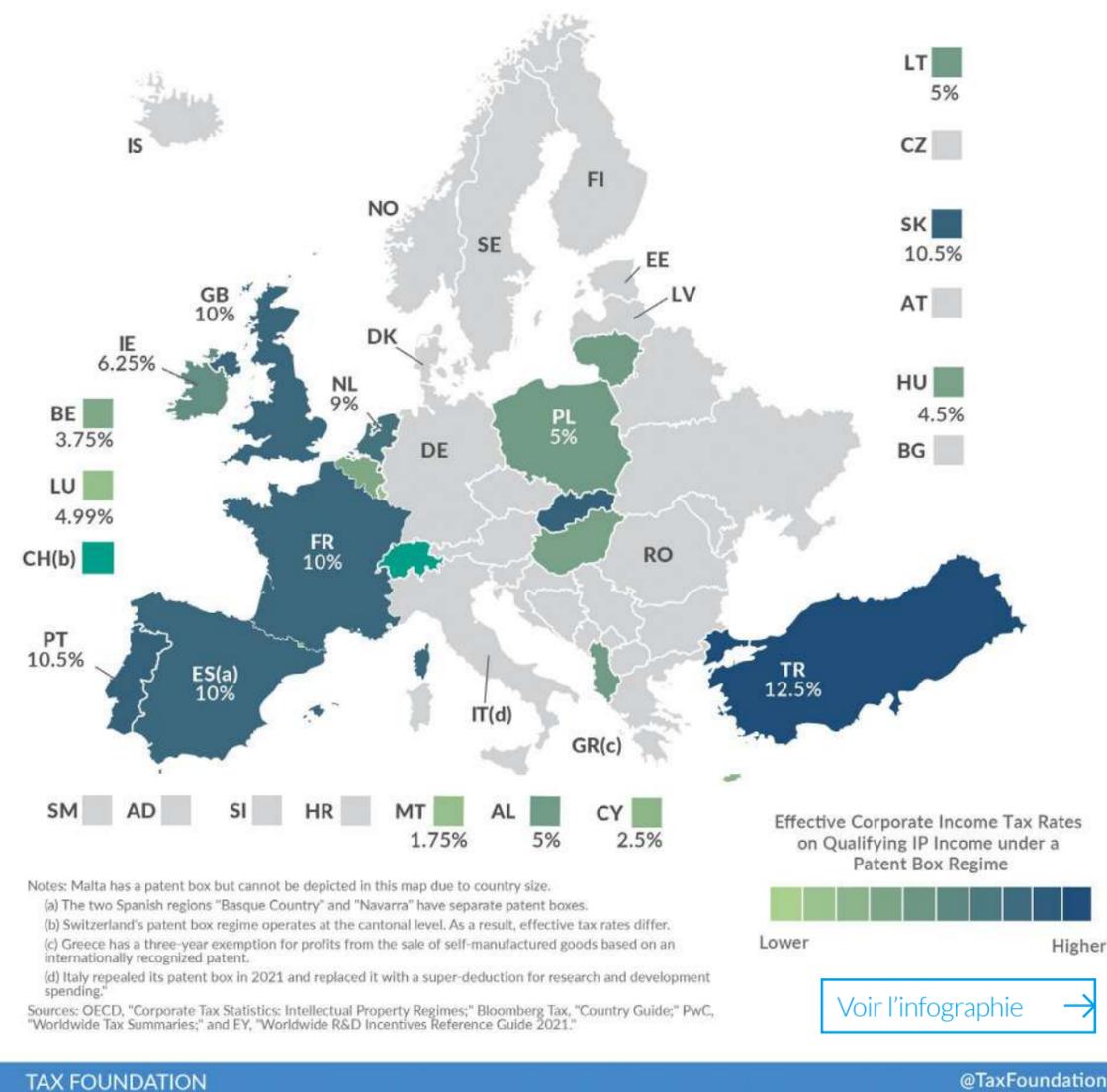
Désormais, le dispositif fait un lien entre l'avantage fiscal octroyé et le contribuable qui a porté les dépenses de R&D dans le cadre du développement de l'actif de Propriété industrielle.

Ainsi, ce dispositif, également appelé « IP Box » ou « patent box » a été réformé via la loi de finances pour 2019 et est applicable depuis le 1er janvier 2019. Il permet aux entreprises éligibles d'obtenir un taux préférentiel d'imposition à 10 % (au lieu du taux classique d'IS à 25% en 2022) sur les revenus nets issus de ces actifs incorporels.

Ce régime de l'« IP Box » est répandu dans la plupart des pays européens (13 des 27 états membres de l'UE l'ont mis en place). La France fait partie des pays européens les plus attractifs en matière de Recherche et Développement.

Patent Box Regimes in Europe

Effective Corporate Income Tax Rates on Qualifying IP Income under a Patent Box Regime, as of July 2023



1.2. Entreprises concernées

Ce régime est ouvert à l'ensemble des entreprises soumises à un régime réel d'imposition, à savoir les entreprises :

- Industrielles,
- Commerciales,
- Agricoles,
- Libérales.

L'OCDE a préconisé la mise en place d'une approche appelée « Nexus » imposant aux entreprises voulant bénéficier d'un régime préférentiel d'imposition des revenus tirés d'actifs incorporels d'avoir engagé les dépenses conduisant au développement de l'actif en question.

Un lien « Nexus » doit exister entre les dépenses de R&D engagées, les actifs qui en résultent et les revenus qu'ils génèrent.

2

Comment
sélectionner
les actifs et
revenus éligibles ?

2.1. Les actifs éligibles

L'article 238 du CGI prévoit que sont éligibles les revenus tirés des éléments **présentant le caractère d'actifs incorporels immobilisés ou immobilisables** suivants :

○ **Les brevets** : le dispositif s'applique aux autres titres de propriété industrielle tels que les certificats d'utilité et les certificats complémentaires de protection rattachés à un brevet.

Pour être éligibles, **les brevets doivent être en cours de validité** et donc ne pas être atteints de déchéance pour cause de non-paiement de la redevance ou ne pas être tombés dans le domaine public. Sont également admis, à titre provisoire, les brevets en cours de délivrance. Si la délivrance du titre n'est pas intervenue à la clôture du troisième exercice suivant la date d'option pour le régime au titre de cet actif, l'entreprise est tenue de souscrire des déclarations de résultats rectificatives afin d'annuler rétroactivement l'option pour le régime pour les actifs n'ayant pas abouti à la délivrance de ce brevet,

○ **Les certificats d'obtention végétale** : les mêmes règles que pour les brevets s'appliquent à l'exception **des titres en cours de délivrance qui ne sont pas éligibles**,

○ **Les logiciels protégés par le droit d'auteur** : les logiciels doivent présenter un caractère original, et peuvent être accessibles à partir d'une plateforme en ligne ou par installation sur un équipement propre à l'entreprise,

○ **Les procédés de fabrication industriels** qui constituent le résultat d'opérations de recherche, qui sont l'accessoire indispensable de l'exploitation d'un brevet et qui font l'objet d'une **licence d'exploitation** unique avec ledit brevet.

Il est explicitement prévu la possibilité d'opter pour une famille de produits ou une famille de biens dans l'hypothèse où l'option pour un actif seul serait impossible.

Les entreprises ayant elles-mêmes développé le(s) actif(s) incorporel(s) bénéficieront d'un ratio favorable et donc profiteront à plein du régime fiscal de faveur. L'actif incorporel doit présenter le caractère d'éléments d'actifs immobilisables, c'est-à-dire que l'actif peut être éligible même s'il n'a pas été immobilisé à l'actif du bilan de l'entreprise.

Dans son instruction fiscale en date du 22 avril 2020, mise à jour le 3 mai 2023, l'administration fiscale est venue préciser la nature des dépenses de R&D à prendre en compte, laquelle est plus large que les dépenses prises en compte pour le CIR. Elle précise également que le nouveau régime fiscal de faveur peut se cumuler avec le CIR.



QUESTION FRÉQUENTE

Je ne dépose pas de demande au titre du Crédit Impôt Recherche, puis-je tout de même prétendre à l'IP Box ?

Oui. La déclaration IP Box n'est pas conditionnée au dépôt d'une demande de Crédit Impôt Recherche. En effet, pour bénéficier de l'IP Box, il est uniquement nécessaire d'avoir engagé des travaux de R&D dans le cadre du développement de vos actifs. Ces travaux ont pu faire l'objet d'une déclaration CIR ou non, et peuvent être actuels ou passés.

2.2. Focus sur les actifs « logiciels »

La protection d'un logiciel par le droit d'auteur nécessite la preuve de son originalité qui s'apprécie au regard de « l'apport intellectuel » de son auteur. **Il est à noter que la protection par le droit d'auteur ne peut être revendiquée pour les fonctionnalités d'un logiciel.**

L'administration fiscale avait précisé il y a une dizaine d'années sa vision des logiciels originaux :

- Résultent d'un travail intellectuel et personnel de leur créateur allant au-delà de la simple mise en œuvre d'une logique automatique et contraignante,
- Constituent une œuvre originale dans leur conception et dans leur expression et n'empruntent pas à des logiciels déjà créés notamment en les traduisant dans un autre langage ou en les adaptant à d'autres matériels ou à des utilisations spécifiques.

Sont cependant sans incidence sur le caractère original des logiciels :

- Leur caractère esthétique ou utilitaire,
- Leur intérêt ou leur utilité,
- Leur nature technique (logiciels d'application ou d'exploitation)¹.

L'originalité d'un logiciel doit faire l'objet d'une documentation précise.



QUESTION FRÉQUENTE

Que veut dire la protection par droit d'auteur d'un logiciel ? Suis-je éligible si mes solutions logicielles ne sont pas brevetées ou si je n'ai pas déposé les codes à l'APP ? (Agence pour la Protection des Programmes)

La protection par droit d'auteur d'un logiciel ne nécessite pas de formalité. En revanche, l'éligibilité d'un logiciel au régime fiscal privilégié de l'IP Box est conditionnée à la notion d'originalité dudit logiciel. Pour conclure, il n'est donc pas nécessaire d'avoir breveté votre logiciel ou déposé les codes pour bénéficier du régime fiscal privilégié de l'IP Box. Cependant, il est nécessaire d'avoir engagé des travaux de R&D originaux dans le cadre du développement de votre logiciel et de pouvoir en apporter la preuve le cas échéant.

2.3. Les revenus éligibles

Les opérations concernées sont :

1. Les redevances de concession ou de sous-concession des actifs incorporels éligibles :

- Concession en tout ou partie de la jouissance de son droit d'exploitation moyennant la perception d'une redevance,
- Licence d'exploitation : droit d'utiliser l'invention tant à des fins internes, pour ses besoins propres, que dans la perspective de produire et commercialiser des biens et services.

2. Les plus-values de cessions, à la double condition suivante :

- Actif incorporel créé ou acquis à titre onéreux depuis au moins deux ans,
- Absence de lien de dépendance¹ entre l'entreprise cédante et celle acquérant l'actif.

Dans l'hypothèse d'un contrat de licence portant sur des actifs incorporels éligibles au régime mais également sur des éléments non éligibles (marques, dessins et modèles) et/ou des prestations de services et fixe un prix global pour l'ensemble : il convient de déterminer la partie du prix correspondant à la rémunération de chacun des éléments du contrat. L'entreprise a le choix de la méthode de ventilation des revenus à condition d'être en mesure de la justifier dans le cadre de la documentation justificative.

Cette ventilation peut être réalisée à partir d'une ou plusieurs clefs de répartition reposant sur des données comptables comme le coût de revient des différents éléments et prestations couverts par le contrat.

Concernant les logiciels, une étude approfondie est nécessaire, en particulier lorsque les abonnements en mode SaaS incluent également d'autres revenus et prestations comme l'hébergement ou le support technique (hotline).



QUESTION FRÉQUENTE

Je suis éditeur de logiciels et je facture des abonnements. Est-ce que l'intégralité des revenus tirés de mes abonnements peut bénéficier du dispositif fiscal de l'IP Box ?

Concernant les abonnements, seule la part intrinsèque liée à la licence d'exploitation du logiciel est éligible à l'IP Box. Il conviendra donc d'exclure la quote-part de l'abonnement liée à l'hébergement, la hotline, la formation, ou certaines prestations de maintenance. Pour opérer un tel découpage il est possible d'appliquer une clef de répartition reposant sur des données comptables. L'administration fiscale propose plusieurs méthodologies basées notamment sur la valeur intrinsèque des droits transférés, la valeur retenue pour l'acquisition des droits ou encore le coût de revient des différents éléments et prestations couverts par le contrat, etc. Il est possible de recourir à d'autres méthodologies. En revanche, dans tous les cas, il appartiendra à l'entreprise de justifier et de documenter la méthode retenue.

Un autre point d'attention en matière de logiciel, concerne les revenus issus des contrats de maintenance.

Nous pouvons distinguer plusieurs types de maintenance :

- Corrective** : corriger les anomalies de manière ponctuelle,
- Adaptative** : modifier l'application pour l'adapter aux changements de son environnement,
- Évolutive** : faire évoluer l'application avec l'ajout de nouvelles fonctions et à améliorer ses performances.

La frontière entre la maintenance adaptative / évolutive et les mises à jour logicielle (incluant la concession de nouveaux droits et une licence associée) est complexe à identifier.

Les textes ne visent pas spécifiquement le cas de la maintenance, et il n'existe pas encore de décisions jurisprudentielles permettant de délimiter les frontières au regard du nouveau régime fiscal de l'IP Box.

Dans une décision récente (CE, 18 juin 2021, Sopra Steria), le Conseil d'Etat a eu l'occasion d'apporter son regard sur la notion de redevance et de maintenance :

« Le terme « redevances » (...) désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris (...) d'une formule ou d'un procédé secrets, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique ».

Les conclusions du rapporteur public sont également éclairantes :

- « Le paragraphe 17 des commentaires de l'OCDE prévoit expressément le cas des versements effectués dans le cadre de contrats mixtes, comprenant par exemple des concessions de droit d'usage d'un logiciel assorties de prestations de services et impose, dans une telle hypothèse, de décomposer le montant du paiement à effectuer en vertu du contrat en fonction des diverses prestations auxquelles il s'applique, afin de soumettre chacune de ses composantes au régime fiscal qui lui est propre. »
- « Dans cette affaire, s'appuyant sur les clauses du contrat-type, elle (la cour) a relevé que le droit d'utilisation des logiciels pouvait être acquis par un client sans avoir recours aux prestations de maintenance proposées par ailleurs par la société. Elle a constaté que les prestations de maintenance, qui n'avaient pas pour objet d'accorder ou d'étendre un droit d'utilisation d'un logiciel, mais simplement de fournir une assistance technique à l'utilisateur dans le cadre de la maintenance corrective et, le cas échéant, de le faire bénéficier d'une amélioration des performances du produit par le biais de mises à jour, étaient distinctes de la licence de logiciel et donnaient lieu à des facturations séparées. »

Une analyse approfondie des contrats de licence et de maintenance et des modalités de facturation seront nécessaire pour identifier la part des revenus éligible au régime fiscal et qu'il conviendra de retenir dans le cadre de la détermination du résultat net.

¹ Au sens du 12 de l'article 39 du CGI : (i) lorsqu'une entreprise détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre entreprise ou y exerce en fait le pouvoir de décision ; (ii) lorsque ces deux entreprises sont placées l'une et l'autre dans les conditions précédemment décrites (au (i)) sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

3

Comment
calculer ?

Le calcul de l'avantage fiscal peut se résumer en 3 étapes clés :

- 1 Calcul des revenus bruts par actif, produit ou service,
- 2 Calcul des revenus nets par actif, produit ou service,
- 3 Calcul du ratio Nexus et du résultat net éligible.

ÉTAPE N°1

Calcul des revenus bruts par actif, produit ou service

Dans un premier temps, il est **nécessaire pour la société d'identifier les revenus bruts éligibles**.

Cette identification des revenus s'effectuera à travers différents documents, notamment les contrats, les factures et la comptabilité de l'entreprise.

Il conviendra d'extourner la quote-part des revenus correspondant aux prestations de support, services ou maintenance ou autres revenus non éligibles.

ÉTAPE N°2

Calcul des revenus nets par actif, produit ou service

Revenus nets (par actif)

=

Revenus brut (par actif) - Dépenses de R&D (par actif)

Pour calculer les revenus nets éligibles au dispositif IP Box, il est nécessaire de soustraire des revenus bruts les dépenses de R&D engagées au cours de l'année directement ou indirectement par la société.

Les dépenses à prendre en compte définies par la doctrine administrative sont :

- Les dépenses de **personnels de R&D**,
- Les dépenses de **R&D externalisées**,
- Les **coûts des matières premières et fournitures** consommées pour la réalisation des opérations de R&D,
- **Dépenses d'acquisition** d'installations techniques, matérielles et outillages industriels affectés à la réalisation d'opérations de R&D,
- **Dépenses de création ou d'acquisition d'actifs incorporels** éligibles au dispositif défini par le 238 du CGI,
- Des **frais de la prise et maintenance** des titres de propriété industrielles,
- Des **redevances de concession** d'actifs éligibles dues par l'entreprise sous-concédante bénéficiant du régime prévu à l'article 238 du CGI dans le cadre d'une sous-concession.

Lecaséchéant, il conviendra également de ventiler ces dépenses pour ne retenir que la part correspondant à la R&D relative aux actifs sélectionnés dans le cadre de l'option. Dans l'hypothèse où une même dépense se rattache à plusieurs actifs ou groupe d'actifs, il sera également nécessaire d'établir une clef de répartition qui peut être établie, selon l'administration fiscale, au prorata du temps passé au développement des actifs, de la valeur ajoutée produite par lesdits actifs ou, par défaut, à proportion du revenu généré par ces mêmes actifs. L'identification des dépenses de R&D est au cœur de l'expertise d'Ayming. Il convient d'analyser rigoureusement les dépenses engagées par la société au cours de l'exercice et concourant à la création, à l'acquisition ou au développement de l'actif, et d'identifier si elles présentent bien un caractère R&D.

Dans l'hypothèse où les revenus nets pour un actif donné seraient négatifs, l'opportunité de formuler l'option au régime fiscal privilégié de l'IP BOX pour cet actif doit être étudiée, notamment au regard du timing de cette option.

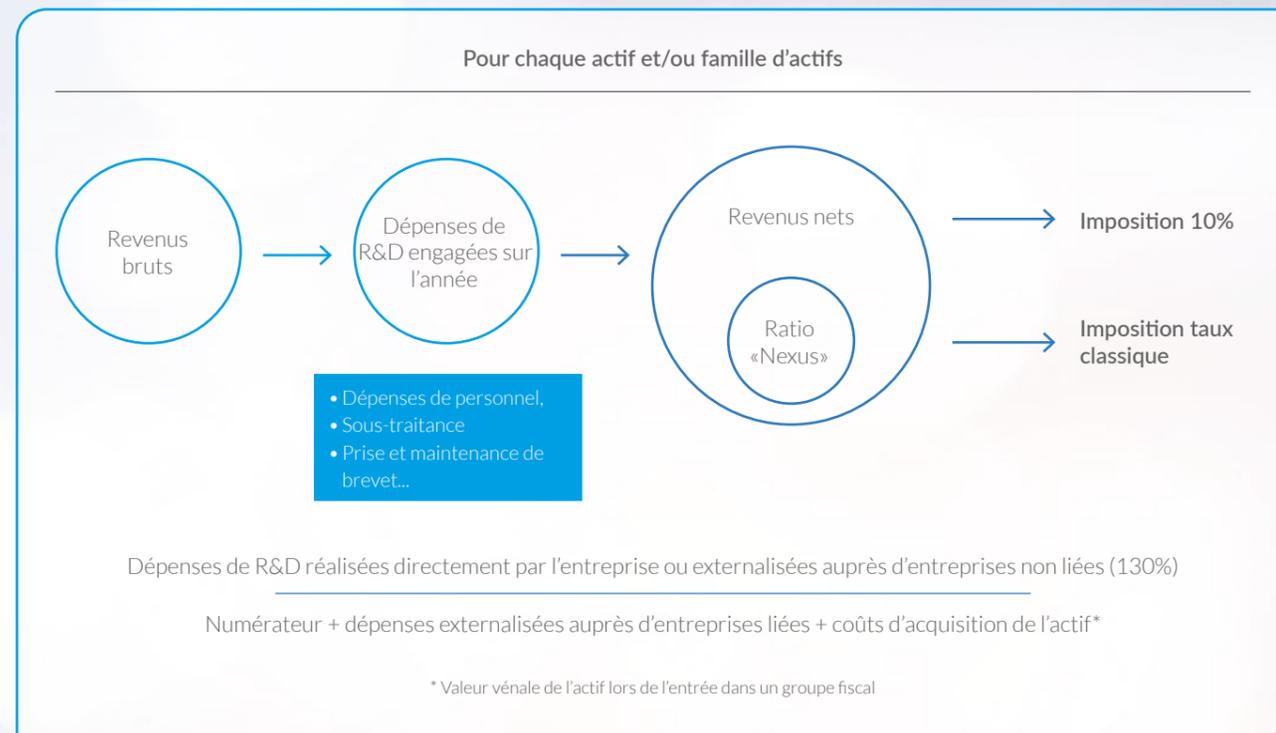


QUESTION FRÉQUENTE

Puis-je cumuler le bénéfice de l'IP Box et du CIR ?

Il est à noter que les dépenses retenues au titre de l'IP Box peuvent également être prises en compte dans l'assiette du Crédit d'impôt recherche (sous réserve qu'elles soient éligibles au CIR). Une même entreprise peut donc bénéficier à la fois du dispositif de l'IPBOX et du CIR. En principe, lorsque l'actif incorporel est exploité, les dépenses de R&D sont anciennes (par exemple dans le cadre des brevets) les dépenses seront prises en compte dans le ratio Nexus.

Calcul du ratio Nexus et du résultat net éligible



La troisième étape dans le cadre de la détermination des revenus imposables au taux réduit est **le calcul du rapport annuel d'assujettissement (Ratio Nexus)**.

Ce ratio nexus est défini comme le rapport entre les dépenses de R&D réalisées directement par la société ou externalisées auprès des entreprises sans lien de dépendance¹ et l'intégralité des dépenses de R&D réalisées directement ou indirectement par la société (externalisées auprès des entreprises en ce compris celles ayant des liens de dépendances).

Le rapport d'assujettissement au taux réduit est calculé par actif, produit ou service et les dépenses du numérateur peuvent être majorées de 30% (sous réserve que le rapport d'assujettissement ne dépasse pas la limite de 100%).

Le calcul du ratio Nexus prend compte l'ensemble des dépenses de R&D en lien avec la création ou le développement de l'actif depuis la première année de développement².

Rapport d'assujettissement_{ACTIF_N}

$$\frac{\text{Dépenses de R\&D internalisées}_{\text{actif}_N} + \text{Dépenses de R\&D externalisée auprès des entreprises sans liens de dépendances}_{\text{actif}_N} \times 130\%}{\text{Dépenses de R\&D internalisées}_{\text{actif}_N} + \text{Dépenses de R\&D externalisée}_{\text{actif}_N} + \text{coût acquisition}_{\text{actif}_N}} \times 100\%$$

¹ Au sens du 12 de l'article 39 du CGI : (i) lorsqu'une entreprise détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre entreprise ou y exerce en fait le pouvoir de décision ; (ii) lorsque ces deux entreprises sont placées l'une et l'autre dans les conditions précédemment décrites (au (i)) sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

² La doctrine administrative précise qu'en cas d'option pour un exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2021, il est possible de tenir compte uniquement des dépenses réalisées depuis le 1^{er} janvier 2019.

À partir des montant des revenus nets par actif, produits ou services et les ratios Nexus associés à chaque actif, il est possible de calculer le résultat imposable soumis au taux réduit selon la formule suivante :

Résultat imposable au taux réduit

$$\sum_{\text{actif}_1}^{\text{actif}_N} (\text{Ratio Nexus} \times \text{revenus net})_{\text{actif}_x}$$



Modalités de calcul particulières dans le cadre d'une intégration fiscale

Dans le cadre d'une intégration fiscale, le régime s'applique au niveau du groupe et non au niveau de chacune des sociétés membres. Ainsi, pour chaque actif, le résultat net de cession, de concession ou de sous-concession et le ratio Nexus correspondant sont calculés avec certaines spécificités au niveau du groupe fiscal.

Ainsi, les dépenses de sous-traitance intragroupes réalisées at cost seront prises en compte à la fois au numérateur et au dénominateur du ratio nexus, lequel ne sera donc pas dégradé (rappelons qu'en principe les dépenses de sous-traitance intragroupes ont un effet négatif sur le ratio nexus en ce qu'elles ne sont prises en compte qu'au seul dénominateur).

Les évolutions du périmètre du groupe fiscal nécessitent une attention particulière, compte tenu des règles spécifiques de calcul lors de l'entrée ou de la sortie du groupe (postérieure au 01/01/2019) d'entités détenant des actifs incorporels éligibles au régime de faveur.

Une attention particulière à accorder aux restructurations des groupes dans le cadre de l'IP Box : les règles spécifiques peuvent être pénalisantes pour les groupes dans le cadre de leurs restructurations.

En effet, lorsqu'une nouvelle société détenant des actifs éligibles au dispositif intègre un groupe fiscal, la valeur vénale de ces actifs est, considérée comme une dépense d'acquisition.

Cette « valeur d'acquisition » de l'actif est donc retenue d'une part pour la détermination du résultat net d'ensemble, qu'elle viendra minorer et d'autre pour le calcul du « Ratio Nexus », au dénominateur duquel elle sera intégrée, ce qui en pratique pourra aboutir à un résultat net négatif reportable sur les exercices ultérieurs annulant l'intérêt de l'option.

Or, dans le même temps, les dépenses de R&D réalisées par cette société avant son entrée dans l'intégration fiscale ne seront pas prises en compte pour le calcul du ratio nexus.

L'entrée d'une nouvelle société exploitant un ou plusieurs actifs incorporels dans le groupe d'intégration fiscale nécessite donc une réflexion en amont afin de structurer le groupe tout en limitant les effets potentiellement négatifs sur l'IP Box.

De même, en cas de changement de société mère à la tête du groupe d'intégration fiscale, l'instruction ne prévoit à ce jour aucune mesure de tempérament.

Il est à noter qu'à l'inverse, une fusion, placée sous le régime fiscal de faveur de l'article 210 A du CGI, entre sociétés reste neutre sur le régime fiscal de l'IP Box.

De manière générale, il est important d'anticiper toute restructuration du groupe (fusion, entrées et sorties de l'intégration fiscale, changement de société mère à la tête du groupe d'intégration fiscale) afin d'en limiter les impacts sur le résultat net et le ratio Nexus en cas d'option pour l'IP Box.



Comment
déclarer ?

4.2. Composition de la documentation justificative

Conformément à l'article L 13 BA du Livre des procédures fiscales, l'entreprise déclarante doit constituer un dossier justificatif et le tenir à la portée de l'administration fiscale en cas de contrôle fiscal.

Le dossier justificatif se compose comme suit :

- ✓ Description générale des activités R&D de l'entreprise
- ✓ Liste et description détaillée de chacun des actifs
- ✓ Présentation du ratio « Nexus » et de son suivi pour chaque catégorie
- ✓ Détermination des résultats nets imposable au taux réduit
- ✓ Présentation et justification de la méthode de répartition des dépenses

En cas de non remise de cette documentation après mise en demeure de l'administration, l'entreprise encourt l'application d'une amende égale à 5 % du montant des revenus tirés du ou des actifs concernés par l'obligation de documentation.

4.3. Déficits reportables



QUESTION FRÉQUENTE

Je ne paye pas d'IS, le dispositif IP Box est-il intéressant pour mon entreprise ?

Si vous ne payez pas d'IS, vous avez quand même la possibilité de bénéficier de l'IP Box (par exemple pour imputer des crédits d'impôts étrangers) ou préparer votre option en traçant vos dépenses et vos actifs, préparant les justifications de la nature des revenus éligibles. Nous étudions avec nos clients les meilleurs scénarii pour bénéficier au mieux de ce dispositif. Par ailleurs, dans la mesure où le ratio nexus oblige les entreprises à reprendre l'historique de leurs dépenses R&D depuis au moins le 1er janvier 2019, il est important de sensibiliser les groupes qui n'ont pas encore formulé d'option à l'enjeu de mettre en place une traçabilité des dépenses de R&D relatives à la création de ses actifs.

Le résultat net imposable au taux réduit peut, sur décision de gestion de l'entreprise, être imputé sur le déficit fiscal de l'exercice ou les déficits reportables dans la limite des règles prévues à l'article 209, I du Code général des impôts (dans la limite d'un montant de 1 000 000 € majoré de 50 % du bénéfice excédant ce seuil).

Cette imputation est facultative et peut ne porter que sur une partie seulement du déficit fiscal.

4.4. Impact sur la participation

Anticipez l'impact sur la réserve spéciale de participation aux résultats de l'entreprise :

Le versement aux salariés de la participation aux résultats est obligatoire dès lors que les effectifs de l'entreprise dépassent 50 salariés. Une réserve spéciale de participation est constituée à chaque exercice sur la base du bénéfice net de l'entreprise et doit tenir compte de toutes les opérations réalisées par la société.

L'option pour le régime fiscal de l'IP Box a un impact sur le montant de la réserve spéciale de participation, dans la mesure où le résultat net calculé au titre de l'article 238 du CGI n'est pas à prendre en compte pour le calcul de la réserve spéciale de participation.

En cas d'option pour le régime, ce résultat net n'est pas compris dans le bénéfice imposable au taux d'IS de droit commun. Ainsi, il convient d'anticiper, au mieux, les effets sur la réserve spéciale de participation. Un accord dérogatoire devra être anticipé en amont afin que le régime IP Box n'ait pas d'impact négatif sur la participation des salariés.

5

Cas pratique

Un éditeur de logiciels désigné ci-après, « la société » développe et commercialise des solutions logicielles originales pour la gestion des données.

Pour le développement de ses solutions, la société a réalisé des travaux de R&D et continue à réaliser des travaux de R&D pour l'amélioration de ces solutions logicielles.

Les solutions logicielles sont commercialisées sous la forme de trois actifs différents destinés à trois domaines d'applications :

- Médical (actif 1),
- Défense (actif 2),
- Industrie (actif 3).

En plus des logiciels, la société propose également divers services à ces clients comme le support, la maintenance et la formation à l'utilisation de ces logiciels. Les contrats signés précisent que la société concède à ses clients le droit d'utilisation sur le logiciel sous forme d'une licence moyennant le paiement d'une redevance.

La société n'est pas intégrée fiscalement.

Compte tenu du fait que les solutions logicielles sont originales et issues des travaux de R&D, les revenus liés à la commercialisation de ces actifs sont éligibles.

Les revenus liés à la commercialisation des logiciels sont présentés de la manière suivante :

○ **Actifs 1 et 3** : Abonnement incluant le droit d'utilisation, le support, la formation et la maintenance,

○ **Actif 2** : Abonnement incluant le droit d'utilisation et les mises à jour.

Produit	Revenus 2022
Actif 1	1 000 000 €
Actif 2	2 500 000 €
Actif 3	5 000 000 €

Après analyse des éléments contractuels, les revenus liés à l'actif 2 concernant uniquement la vente du logiciel et sa mise à jour (assimilable dans notre exemple à une redevance), **l'ensemble de ces revenus sont considérés comme éligibles, soit 2 500 000 €**

Concernant les actifs 1 et 3, tous les revenus n'étant pas éligibles, un retraitement doit être opéré afin d'identifier la quote-part de revenus éligibles.

Pour les actifs 1 et 3, il est nécessaire de définir la quote-part des revenus liés uniquement à la vente des solutions logicielles et la maintenance évolutive (mise à jour) et exclure ainsi les revenus liés au support et à la formation. Dans cet exemple, selon une méthodologie rigoureuse mise en place par la société basée sur la ventilation des dépenses, 80 % des revenus sont éligibles. Ainsi, les revenus bruts éligibles pour ces deux actifs sont les suivants :

○ **Actif 1** : 800 000 €,

○ **Actif 3** : 4 000 000 €.

Pour le développement et la mise jour des actifs, la société mène de nouvelles opérations de R&D. Les dépenses de R&D engagées en 2022 pour chacun des actifs sont présentées dans le tableau ci-dessous

	Actif 1	Actif 2	Actif 3
Dépenses de personnels	200 000 €	50 000 €	100 000 €
Dépenses de prise et maintenance de brevets	-	8 000 €	2 000 €
Dépenses sous-traitance auprès de centre de recherche publique	-	20 000 €	-
Dépenses sous-traitance auprès d'une société filiale	50 000 €	100 000 €	-
Total dépenses	250 000 €	178 000 €	102 000 €

À partir des dépenses présentées dans le tableau ci-dessus et les revenus bruts par actif, il est possible de calculer les revenus nets par actif pour l'année 2022.

	Revenus bruts	Dépenses de R&D	Revenus nets
Actif 1	800 000 €	250 000 €	550 000 €
Actif 2	2 500 000 €	178 000 €	2 322 000 €
Actif 3	4 000 000 €	102 000 €	3 898 000 €

Pour le développement des trois solutions logicielles, la société réalise des opérations de R&D depuis 2020. Les dépenses de R&D réalisées par la société sur les 3 dernières années sont indiqués dans le tableau ci-dessous.

	2020			2021			2022		
	Actif 1	Actif 2	Actif 3	Actif 1	Actif 2	Actif 3	Actif 1	Actif 2	Actif 3
Dépenses R&D Internes et externalisées auprès de sociétés sans lien de dépendances	20 000 €	370 000 €	130 000 €	250 000	100 000 €	80 000 €	200 000 €	78 000 €	102 000 €
Dépenses externalisées auprès de sociétés avec lien de dépendances	100 000 €	100 000 €	-	20 000	100 000 €	-	50 000 €	100 000 €	-

Aussi le ratio Nexus par actif est calculé comme suit :

$$\text{Ratio Nexus}_{\text{ACTIF 1}} = \frac{20\,000 + 250\,000 + 200\,000 \times 1,3}{(20\,000 + 250\,000 + 200\,000) + (100\,000 + 20\,000 + 50\,000)} = 0,95$$

$$\text{Ratio Nexus}_{\text{ACTIF 2}} = \frac{370\,000 + 100\,000 + 78\,000 \times 1,3}{(370\,000 + 100\,000 + 78\,000) + (100\,000 + 100\,000 + 100\,000)} = 0,84$$

$$\text{Ratio Nexus}_{\text{ACTIF 3}} = \frac{130\,000 + 80\,000 + 102\,000 \times 1,3}{130\,000 + 80\,000 + 102\,000} = 1$$

En utilisant les revenus nets par actifs et les ratios Nexus associés à chaque actif, nous pouvons déterminer le résultat imposable soumis au taux de 10% comme suit :

Résultat imposable au taux réduit

$$\begin{aligned} & (550\,000 \text{ €} \times 0,95) \\ & + (2\,322\,000 \text{ €} \times 0,84) \\ & + 3\,898\,000 \text{ €} \\ & = 6\,370\,980 \text{ €} \end{aligned}$$

L'économie d'impôts dépendra de la proportion entre le montant du résultat fiscal au taux de droit commun et celui au taux réduit de la société. Aussi, 2 cas de figure peuvent être considérés à savoir :

CAS DE FIGURE N°1

Résultat fiscal supérieur au résultat imposable au taux réduit

En 2022, la société a un résultat fiscal taxable au taux de droit commun (hors option IP Box) de 8 560 244€.

En faisant abstraction du dispositif IP Box, le montant de l'impôt sur les sociétés de la société en 2022 se calcule comme suit :

$$\text{Montant IS} = 8\,560\,244 \text{ €} \times 25\% = 2\,140\,061 \text{ €}$$

Aussi, l'avantage fiscal que la société obtient en optant pour le dispositif IP Box s'élève à 955 647€.

Dans ce cas de figure, le montant de l'impôt sur les sociétés pour l'année 2022 se calcule comme suit :

- Résultat imposé à 10% : 6 370 980€
- Résultat imposé à 25% : 2 189 264€
- Montant IS = 637 098€ + 547 316€ = 1 184 414€

CAS DE FIGURE N°2

Résultat fiscal inférieur au résultat imposable au taux réduit :

En 2022, la société a un résultat fiscal taxable au taux de droit commun (hors option IP Box) de 5 230 840€.

En faisant abstraction du dispositif IP Box, le montant de l'impôt sur les sociétés de la société en 2022 se calcule comme suit :

$$\text{Montant IS} = 5\,230\,840 \text{ €} \times 25\% = 1\,307\,710 \text{ €}$$

En optant pour le dispositif IP Box, 2 options sont possibles à savoir :

OPTION 1

Calcul du résultat imposable au taux réduit et création d'un déficit reportable sur les exercices suivants :

Aussi, dans ce cas de figure, la société doit s'acquitter d'un montant d'IS égal à 637 098€ et reportera un déficit ordinaire de 1 140 140€ imputable sur les résultats fiscaux au taux plein des exercices suivants.

En optant pour ce scénario, la société réalise un avantage fiscal immédiat de 670 612€ et un déficit reportable permettant une économie ultérieure qui dépendra du futur taux d'impôt. Attention dans une telle hypothèse il faudra surveiller les risques de pertes des déficits fiscaux liés par exemple à des changements d'activité.

OPTION 2

Résultat imposable au taux réduit et imputation du déficit ordinaire sur ce même résultat Dans ce cas de figure le montant de l'IS s'élève à 523 084 €.

Dans ce scénario, l'avantage fiscal immédiat réalisé par la société s'élève à 784 626 €.

Ayming et Dentons vous accompagnent pour identifier et analyser toutes vos options liées au dispositif.

En amont de chacune de nos missions, Ayming et Dentons vous proposent de valider votre éligibilité et d'évaluer la pertinence pour vous d'opter pour ce dispositif fiscal. Pour cela, nous organisons un entretien d'une durée de 30 minutes avec l'un de nos spécialistes IP Box et vos équipes.

Cet entretien permet de :

- 1 Vous présenter le dispositif de l'IP Box et les modalités d'application propres à votre structure,
- 2 Valider votre éligibilité ou identifier les axes de structuration pour pouvoir à terme opter pour ce régime,
- 3 Obtenir les préconisations de nos experts.

Une fois l'éligibilité et la pertinence validées, nous vous proposons un accompagnement complet pour appréhender au mieux ce « nouveau » régime fiscal et ainsi pouvoir bénéficier sereinement des économies d'IS dégagées.

Nous disposons d'une méthodologie éprouvée, en accord avec les attentes et exigences de l'administration fiscale.

Dans le cadre de chacune de nos interventions, nous nous assurons également de votre éligibilité à travers l'analyse de vos contrats de cession, concession et sous concession. En cas de lacunes, nos équipes vous conseille et vous accompagne dans la structuration de vos contrats afin de pouvoir bénéficier sereinement de cet avantage fiscal. Cet aspect est d'autant plus important pour les solutions incluant de l'informatique embarquée afin de pouvoir clairement identifier la part software.



QUESTION FRÉQUENTE

La mise en place du dispositif est-elle chronophage ? Mes équipes financières vont-elles être monopolisées par le sujet ?

Effectivement, la mise en place du dispositif IP Box peut être lourde la première année, puis chronophage les années suivantes. Afin de libérer du temps à vos équipes, nous proposons une méthodologie d'accompagnement efficiente. L'identification des actifs/revenus/dépenses, la valorisation financière et la rédaction des dossiers techniques seront à la charge d'AYMING accompagné du cabinet Dentons.

Les entreprises qui ont déjà choisi l'accompagnement Ayming pour mettre en place le dispositif IP Box



Ayming vous soutient dans l'identification et l'obtention de financements publics

Nous proposons des offres adaptées à chaque stade de développement de vos projets. Nous couvrons tous les dispositifs de financements : CIR, CII, JEI¹, CICo², IP Box, aides, subventions, appels à projets nationaux et européens.

o 200 experts en France

pour une intervention locale et ciblée en soutien de vos équipes

o un accompagnement sécurisé à 360°

grâce à des avocats indépendants et à un réseau de partenaires externes

o un benchmark unique

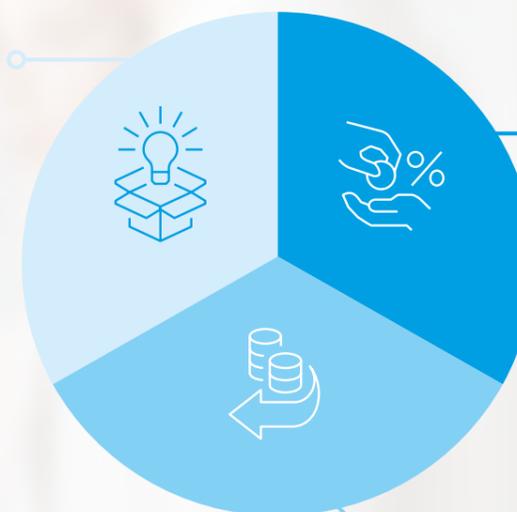
issu de plus de 35 années d'expérience

o des résultats tangibles et concrets

en générant plus de 2 milliards d'euros par an pour nos clients

Nous développons et coconstruisons avec vous des solutions nouvelles et sur-mesure couvrant l'ensemble de la chaîne de valeur de votre innovation.

Stratégie et Management de l'Innovation



Financement Direct

(aides et subventions)

Financement Indirect

(CIR, CII, JEI, CICo et IP Box)



Le guide complet du CIR

Avec le Crédit d'Impôt Recherche (CIR), la France propose l'un des dispositifs fiscaux d'aide à la R&D les plus attractifs. Le CIR permet chaque année à plus de 20 000 entreprises de financer leurs travaux de R&D. Dans ce guide CIR nous souhaitons vous aider à préparer vos démarches déclaratives dans les meilleures conditions.

[Télécharger le guide](#)

1 JEI : Jeune Entreprise Innovante

2 CICo : Crédit d'Impôt Collaboration de recherche



ayming



Télécharger le guide

www.ayming.fr

contact@ayming.com



- Tirez le plein potentiel de la fiscalité de l'innovation tout en maîtrisant les risques
- Obtenez des aides et subventions publiques pour soutenir vos projets d'investissement et d'innovation
- Bénéficiez d'un accompagnement à la carte sur toute la chaîne de l'innovation et R&D



ASSOCIATION
des CONSEILS en
INNOVATION



Ayming est classé "Incontournable" par le Magazine Décideurs dans son classement des meilleurs cabinets de conseil pour 2023, sur l'ensemble de nos expertises

FURTHER TOGETHER

Ce document est la propriété exclusive d'Ayming et n'a pas de valeur contractuelle.