

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

4 H-4-08

N° 58 du 30 MAI 2008

IMPOT SUR LES SOCIETES. DISPOSITIONS DIVERSES. EXONERATION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE RECHERCHE, DES ETABLISSEMENTS PUBLICS D'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR, DES PERSONNES MORALES CREEES POUR LA GESTION D'UN POLE DE RECHERCHE ET D'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR OU D'UN RESEAU THEMATIQUE DE RECHERCHE AVANCEE ET DES FONDATIONS RECONNUES D'UTILITE PUBLIQUE DU SECTEUR DE LA RECHERCHE POUR LEURS REVENUS TIRES D'ACTIVITES RELEVANT D'UNE MISSION DE SERVICE PUBLIC DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE.

(C.G.I., art. 207-1-9°, 10° et 11°)

NOR : ECE L 0810022 J

Bureau B 2

P R E S E N T A T I O N

L'article 28 de la loi de programme pour la recherche (n° 2006-450 du 18 avril 2006) exonère d'impôt sur les sociétés les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur, les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée et les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique, au titre des revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
TITRE I DISPOSITIF ANTERIEUR	4
CHAPITRE 1 : SITUATION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS D'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DES ETABLISSEMENTS DE RECHERCHE (EPST et EPCSCP)	5
CHAPITRE 2 : SITUATION DES FONDATIONS RECONNUES D'UTILITE PUBLIQUE DU SECTEUR DE LA RECHERCHE ET DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF CREEES POUR LA GESTION D'UN POLE DE RECHERCHE	8
CHAPITRE 3 : SITUATION DES POLES DE RECHERCHE ET D'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR CREEES SOUS LA FORME DE GIP	12
TITRE II : NOUVEAU DISPOSITIF	13
CHAPITRE 1 : CONDITIONS D'APPLICATION DE L'EXONERATION	17
Section 1 : Organismes concernés	17
Sous-section 1: Etablissements publics de recherche et établissements publics d'enseignement supérieur	18
Sous-section 2 : Personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur	20
Sous-section 3 : Personnes morales créées pour la gestion d'un réseau thématique de recherche avancée	23
Sous-section 4 : Fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche	24
A. DEFINITION DES FONDATIONS D'UTILITÉ PUBLIQUE DU SECTEUR DE LA RECHERCHE	25
B. PRÉCISIONS SUR LES FONDATIONS DE COOPÉRATION SCIENTIFIQUES	26
Section 2 : Opérations exonérées	29
Sous-section 1: Les missions du service public de l'enseignement supérieur	30
A. OPERATIONS RELATIVES A LA FORMATION INITIALE ET CONTINUE	31
B. OPERATIONS RELATIVES A LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE ET TECHNIQUE ET LA VALORISATION DE SES RESULTATS	35
C. OPERATIONS RELATIVES A LA DIFFUSION DE LA CULTURE ET L'INFORMATION SCIENTIFIQUE ET TECHNIQUE	40
D. OPERATIONS RELATIVES A LA COOPERATION INTERNATIONALE	44

Sous-section 2 : Les missions du service public de la recherche	46
CHAPITRE 2 : PORTEE ET REMISE EN CAUSE DE L'EXONERATION	50
CHAPITRE 3 : CONSEQUENCES DU CHANGEMENT DE REGIME FISCAL	57
CHAPITRE 4 : MODALITES D'APPLICATION DE L'EXONERATION D'IMPOT SUR LES SOCIETES	61
Section 1 : Sectorisation des activités non exonérées	61
Sous-section 1 : Modalités de la sectorisation	62
A. SECTORISATION DANS LE CADRE DES GROUPEMENTS D'INTERET PUBLIC ET D'ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF AYANT UNE GESTION INTERESSEE OU N'AYANT PAS RECOURS A LA SECTORISATION DE SES ACTIVITES NON LUCRATIVES.	63
B. SECTORISATION DANS LE CADRE D'UN ORGANISME SANS BUT LUCRATIF	66
C. SECTORISATION DANS LE CADRE D'UN ÉTABLISSEMENT PUBLIC	67
Sous-section 2 : Mise en œuvre de la sectorisation	68
Section 2 : Etablissement d'un bilan fiscal de départ	74
Section 3 : Dispositif de franchise	75
CHAPITRE 5 : ENTREE EN VIGUEUR DES DISPOSITIONS	78
Annexe I Article 28 de la loi de programme pour la recherche (n° 2006-450 du 18 avril 2006)	

INTRODUCTION

1. Les 9° 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts exonèrent d'impôt sur les sociétés les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur, les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée et les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique, au titre des revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche.
2. Ainsi, cette disposition permet d'exonérer d'impôt sur les sociétés certaines activités des organismes susvisés qui, antérieurement, étaient susceptibles d'entrer dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés.
3. Ce mécanisme d'exonération ne vient pas se substituer au dispositif existant consistant à soumettre à l'impôt sur les sociétés les activités lucratives exercées mais vient le compléter en disposant que certaines de ces activités sont exonérées.

TITRE I : DISPOSITIF ANTERIEUR

4. Antérieurement à la loi de programme pour la recherche (n° 2006-450 du 18 avril 2006), les établissements publics d'enseignement supérieur (notamment les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel¹), les établissements publics de recherche (notamment les établissements publics à caractère scientifique et technologique²) ainsi que les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche et les organismes sans but lucratif créés pour la gestion d'un pôle de recherche étaient soumis à l'impôt sur les sociétés au titre de leurs seules activités lucratives.

S'agissant des structures de coopération créées entre établissements d'enseignement supérieurs ou de recherche – notamment sous la forme de groupement d'intérêt public (GIP) – et préfigurant les structures de pôles de recherche et d'enseignement supérieur (PRES) avant promulgation de la loi de programme pour la recherche déjà citée du 18 avril 2006, ils étaient imposés sur la totalité de leurs activités dans les conditions prévues à l'article 239 quater B du code général des impôts.

CHAPITRE 1 : SITUATION DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS D'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DES ÉTABLISSEMENTS DE RECHERCHE (EPST ET EPCSCP)

5. Il ressort des dispositions combinées des articles 206-1, du code général des impôts ainsi que de l'article 165-1 de l'annexe IV à ce code que sont passibles de l'impôt sur les sociétés de droit commun les établissements publics ainsi que les organismes de l'Etat et des collectivités territoriales jouissant de l'autonomie financière et réalisant des opérations à caractère lucratif.
6. Le caractère lucratif d'une activité est déterminé en fonction de leurs conditions d'exercice. Ainsi, les activités exercées dans des conditions similaires à celles des organismes du secteur lucratif sont soumises à l'impôt sur les sociétés.

L'activité d'un établissement public est considérée comme lucrative dès lors que, même en l'absence de concurrence avec les entreprises, elle n'est pas exercée dans des conditions différentes de celles d'une entreprise au regard des critères dits des « 4 P » (Produit, Public, Prix, Publicité).

Il est précisé que la circonstance qu'un de ces établissements propose des services à des entreprises n'est pas un motif suffisant pour permettre de conclure à la lucrativité de l'ensemble des activités de l'organisme.

7. Ces établissements peuvent isoler leurs activités lucratives au sein d'un secteur distinct afin de ne soumettre à l'impôt sur les sociétés que le résultat réalisé au titre de ces seules activités, aucune condition quant à la nature et à l'importance des activités n'étant posée. La sectorisation ne constitue toutefois qu'une simple faculté laissée à l'établissement public.

¹ EPCSCP

² EPST

CHAPITRE 2 : SITUATION DES FONDATIONS RECONNUES D'UTILITÉ PUBLIQUE DU SECTEUR DE LA RECHERCHE ET DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF CRÉES POUR LA GESTION D'UN PÔLE DE RECHERCHE

8. Selon le 1 de l'article 206 du code général des impôts, les fondations reconnues d'utilité publique et les organismes sans but lucratif sont passibles de l'impôt sur les sociétés lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

9. Le caractère lucratif d'une exploitation ou d'une opération s'apprécie au regard des critères définis dans l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006. Sous réserve que le caractère désintéressé de la gestion soit respecté, une activité est considérée comme non lucrative lorsqu'elle est non concurrentielle ou lorsque reconnue concurrentielle, elle est exercée dans des conditions différentes de celles d'une entreprise au regard des critères dits des « 4 P » (Produit, Public, Prix, Publicité).

10. Les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche et les organismes sans but lucratif créés pour la gestion de structure de coopération de recherche, dès lors qu'ils ont une gestion désintéressée et exercent des activités non lucratives prépondérantes, peuvent isoler leurs activités lucratives au sein d'un secteur distinct dans les conditions prévues dans l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 pour les soumettre à l'impôt sur les sociétés.

11. Toutefois, ces organismes peuvent bénéficier de la franchise des impôts commerciaux dans les conditions précisées dans l'instruction précitée.

CHAPITRE 3 : SITUATION DES PÔLES DE RECHERCHE ET D'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEURS CRÉES SOUS LA FORME DE GIP

12. Les structures de coopération citées au paragraphe 4 et créées sous la forme de groupement d'intérêt public (GIP), sont imposées sur la totalité de leurs activités dans les conditions prévues à l'article 239 quater B du code général des impôts.

Ainsi, chacun de leurs membres est personnellement passible, pour la part des excédents correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit de personnes morales relevant de cet impôt.

Toutefois, en application du g du 3 de l'article 206 du code général des impôts, les GIP peuvent opter, de façon irrévocable, pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

TITRE II : NOUVEAU DISPOSITIF

13. Désormais, les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur, les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée ainsi que les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique, sont exonérés d'impôt sur les sociétés au titre des revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche.

14. Parmi les organismes visés au paragraphe n° 13, s'agissant des personnes morales créées sous la forme d'établissements publics, des fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche ou des organismes sans but lucratif créés pour la gestion d'un pôle de recherche ayant une gestion désintéressée³, la fraction du bénéfice provenant d'activités autres que celles visées par l'exonération est soumise à l'impôt sur les sociétés lorsque ces activités sont considérées comme lucratives au regard des principes posés par l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006. Les conditions de la sectorisation des activités lucratives non exonérées sont précisées aux paragraphes n°s 61 et suivants et les conditions d'application de la franchise aux paragraphes n°s 75 et suivants de la présente instruction.

³ Il est rappelé que les fondations reconnues d'utilité publique et plus généralement les organismes sans but lucratif sont imposés sur l'ensemble de leurs activités lorsqu'ils ont une gestion intéressée : il n'est pas besoin d'examiner le caractère lucratif ou non des activités exercées par ces organismes.

15. Par conséquent, pour connaître la situation, au regard de l'impôt sur les sociétés, d'une activité exercée par l'un de ces organismes, il convient :

a) d'examiner la nature des activités exercées.

Si ces activités sont conduites dans le cadre des missions de service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche, elles ne seront pas soumises à l'impôt sur les sociétés.

b) d'examiner le caractère lucratif des autres activités conformément au dispositif préexistant exposé au titre I.

16. Concernant les GIP, il est précisé qu'il n'est pas nécessaire de procéder à l'analyse de la lucrativité des activités exercées en raison du régime applicable qui leur est propre (cf. § n° 12).

CHAPITRE 1 : CONDITIONS D'APPLICATION DE L'EXONERATION

Section 1 : Organismes concernés

17. Entrent dans le champ d'application de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts :

- les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur ;
- les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée ;
- les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique.

Sous-section 1 : Etablissements publics de recherche et établissements publics d'enseignement supérieur

18. En vertu des dispositions des articles L. 311-1 et suivants du code de la recherche, les établissements publics de recherche ont soit un caractère industriel et commercial, soit un caractère administratif et peuvent conclure avec l'Etat des contrats pluriannuels qui définissent, pour l'ensemble de leurs activités, les objectifs de l'établissement ainsi que les engagements réciproques des parties.

19. Les établissements publics d'enseignement supérieur et de recherche sont les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel et leurs composantes, les instituts universitaires de formation des maîtres et les autres établissements publics d'enseignement supérieur participant au service public de la recherche dans les conditions fixées aux titres Ier, II et IV à VI du livre VII du code de l'éducation.

Sous-section 2 : Personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur

20. Plusieurs établissements ou organismes de recherche ou d'enseignement supérieur et de recherche, publics ou privés, y compris les centres hospitaliers universitaires (CHU) ainsi que les centres de lutte contre le cancer, et dont au moins un établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel, peuvent décider de regrouper tout ou partie de leurs activités et de leurs moyens, notamment en matière de recherche, dans un pôle de recherche et d'enseignement supérieur afin de conduire ensemble des projets d'intérêt commun. Ces établissements ou organismes peuvent être français ou européens (article L. 344-1 du code de la recherche).

21. Les pôles de recherche et d'enseignement supérieur sont créés par convention entre les établissements et les organismes fondateurs. D'autres partenaires, en particulier des entreprises et des collectivités territoriales ou des associations, peuvent y être associés.

22. Ces pôles peuvent être créés notamment sous la forme d'un groupement d'intérêt public, d'un établissement public de coopération scientifique ou d'une fondation de coopération scientifique. (art. L. 344-1 du code de la recherche, 3ème alinéa).

Sous-section 3 : Personnes morales créées pour la gestion d'un réseau thématique de recherche avancée

23. En vertu des dispositions de l'article L. 344-2 du code de la recherche, les réseaux thématiques de recherche avancée sont dotés de la personnalité morale et créés sous la forme d'une fondation de coopération scientifique (cf. § n^{os} 26 et 27) pour conduire un projet d'excellence scientifique dans un ou plusieurs domaines de recherche. Ce projet est mené en commun par plusieurs établissements ou organismes de recherche ou d'enseignement supérieur et de recherche, publics ou privés, français ou européens. D'autres partenaires, en particulier des entreprises, des collectivités territoriales, des associations, des établissements d'enseignement supérieur ou organismes de recherche non-fondateur peuvent être associés au réseau par convention. Le réseau peut regrouper des unités de recherche relevant des partenaires associés.

Sous-section 4 : Fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche

24. Aux termes du 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts, l'exonération d'impôt sur les sociétés s'applique aux fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique.

A. DEFINITION DES FONDATIONS RECONNUES D'UTILITÉ PUBLIQUE DU SECTEUR DE LA RECHERCHE

25. Sont considérées comme fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche :

- les 28 fondations reconnues d'utilité publique dont la dotation provient pour partie du compte d'affectation spéciale du trésor n° 902-24 "compte d'affectation des produits de cessions de titres, parts et droits de sociétés" - chapitre 9 "dotation en capital aux fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche"⁴ ;
- les fondations reconnues d'utilité publique qui ont pour mission principale la recherche scientifique et qui sont dotées d'un conseil scientifique.

B. PRECISION SUR LES FONDATIONS DE COOPÉRATION SCIENTIFIQUE

26. Les fondations de coopération scientifique sont des personnes morales de droit privé à but non lucratif soumises aux règles relatives aux fondations reconnues d'utilité publique dans les conditions fixées notamment par la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat (article L. 344-11 du code de la recherche). Les spécificités des fondations de coopération scientifique sont prévues aux articles L. 344-12 et suivants du code de la recherche.

27. Les réseaux thématiques de recherche avancée sont créés sous la forme d'une fondation de coopération scientifique (cf. § n° 23).

28. Pour être dotés de la personnalité morale, les centres thématiques de recherche et de soins doivent adopter la forme d'une fondation de coopération scientifique⁵. Les pôles de recherche et d'enseignement supérieur peuvent également recourir à cette forme (cf. § n° 22).

⁴ Institut Pasteur, Institut Curie, Fondation de la recherche médicale, Institut des Hautes Etudes Scientifiques, Fondation Rhône Alpes Futur, Fondation Supelec abritée à la Fondation de France, Fondation HEC, Fondation Tuck, Fondation ELA, Fondation de recherche pour le développement durable et les relations internationales, Fondation Thérèse et René Planiol pour l'étude du cerveau, Fondation Santé et Radiofréquences, Fondation Cœur et Artères, Fondation bâtiment énergie, Fondation de recherche pour l'aéronautique et l'espace, Fondation pour une culture de sécurité industrielle, Fondation Institut Europlace de Finance, Fondation Garches, Fondation Sécurité routière, Fondation de l'Institut Gustave Roussy, Fondation pour l'Agriculture et la Ruralité dans le monde, Fondation Innabiosanté, Fondation Motrice, ARTHRITIS, Fondation Cgénial, Fondation de recherche sur l'hypertension artérielle, Fondation Institut du Cerveau et de la moëlle épinière, Fondation Alliance Biosécure.

⁵ Articles L. 344-2 et L. 344-3 du code de la recherche.

Section 2 : Opérations exonérées

29. Sont exonérés d'impôt sur les sociétés en application des 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts, les revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche.

Sous-section 1 : Les missions du service public de l'enseignement supérieur

30. Les missions du service public de l'enseignement supérieur telles que définies à l'article L. 123-3 du code de l'éducation sont :

- la formation initiale et continue ;
- la recherche scientifique et technique ainsi que la valorisation de ses résultats ;
- la diffusion de la culture et l'information scientifique et technique ;
- la coopération internationale.

A. OPERATIONS RELATIVES A LA FORMATION INITIALE ET CONTINUE

31. La formation initiale concerne la formation d'étudiants en scolarité ininterrompue dans des formations post-baccalauréat conduisant notamment à la délivrance des diplômes nationaux prévus par l'article L. 613-1 du code de l'éducation, de diplômes reconnus par l'Etat quelqu'en soit le mode de reconnaissance ou de diplômes d'établissements. Cette formation peut être organisée soit par la voie scolaire ou universitaire soit par la voie de l'apprentissage.

32. Aux termes de l'article L. 900-1 du code du travail, la formation professionnelle tout au long de la vie constitue une obligation nationale. Elle comporte une formation initiale et des formations ultérieures destinées aux adultes et aux jeunes déjà engagés dans la vie active ou qui s'y engagent. Ces formations ultérieures constituent la formation professionnelle continue. Aux termes de l'article L. 123-4 du code de l'éducation, elle s'adresse à toutes les personnes engagées ou non dans la vie active. Elle inclut l'ouverture aux adultes des cycles d'étude de formation initiale, ainsi que l'organisation de formations professionnelles ou à caractère culturel particulières.

33. Dès lors, relèvent de la formation continue et entrent dans le champ d'application du deuxième alinéa du 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts, les actions de formations professionnelles mentionnées à l'article L. 900-2 du code du travail :

- les actions de préformation et de préparation à la vie professionnelle. Elles ont pour objet de permettre à toute personne sans qualification professionnelle et sans contrat de travail, d'atteindre le niveau nécessaire pour suivre un stage de formation professionnelle proprement dit ou pour entrer directement dans la vie professionnelle ;

- les actions d'adaptation et de développement des compétences des salariés. Elles ont pour objet de favoriser l'adaptation des salariés à leur poste de travail, à l'évolution des emplois, ainsi que leur maintien dans l'emploi, et de participer au développement des compétences des salariés ;

- les actions de promotion. Elles ont pour objet de permettre à des travailleurs d'acquérir une qualification plus élevée ;

- les actions de prévention. Elles ont pour objet de réduire les risques d'inadaptation de qualification à l'évolution des techniques et des structures des entreprises, en préparant les travailleurs dont l'emploi est menacé à une mutation d'activité, soit dans le cadre, soit en dehors de l'entreprise ;

- les actions de conversion. Elles ont pour objet de permettre à des travailleurs salariés dont le contrat de travail est rompu d'accéder à des emplois exigeant une qualification différente ou à des travailleurs non salariés d'accéder à de nouvelles activités professionnelles ;

- les actions d'acquisition, d'entretien ou de perfectionnement des connaissances. Elles ont pour objet d'offrir aux travailleurs les moyens d'accéder à la culture, de maintenir ou de parfaire leur qualification ou leur niveau culturel ainsi que d'assumer des responsabilités accrues dans la vie associative ;

- les actions de formation continue relatives à la radioprotection des personnes prévues à l'article L. 1333-11 du code de la santé publique ;

- les actions de formation professionnelle continue permettant de réaliser un bilan de compétences afin de permettre à des travailleurs d'analyser leurs compétences professionnelles et personnelles ainsi que leurs aptitudes et leurs motivations pour définir un projet professionnel et, le cas échéant, un projet de formation.

34. Sont également visées au deuxième alinéa du 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts les activités de formation initiale et continue des maîtres de l'éducation nationale ainsi que les activités de formation des autres formateurs telles que définies à l'article L. 123-8 du code de l'éducation.

B. OPERATIONS RELATIVES A LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE ET TECHNIQUE ET LA VALORISATION DE SES RESULTATS

35. La mission de recherche scientifique et technique et de valorisation de ses résultats est définie à l'article L. 123-5 du code de l'éducation comme le développement et la valorisation de la recherche fondamentale, de la recherche appliquée et de la technologie.

36. Entrent dans le cadre de cette mission et sont exonérées, lorsqu'elles sont réalisées dans les conditions fixées par les statuts des organismes, les activités suivantes:

- l'exploitation des brevets et des licences ;
- la commercialisation des produits de leurs activités de recherche ;
- les prestations de service qui correspondent à l'exploitation d'un savoir-faire propre⁶ de l'organisme lié aux opérations définies au paragraphe n° 35.

37. Exemples permettant de distinguer les prestations de service entrant dans le cadre de la mission de recherche scientifique et technique des autres prestations de service :

Un tiers (entreprise ou collectivité territoriale) commande à un établissement public d'enseignement supérieur ou de recherche une analyse de composition d'un échantillon d'eau. Il s'agit pour le tiers d'une prestation de service, le résultat attendu se limitant à la connaissance de la composition de cet échantillon.

Premier cas de figure :

L'analyse en question nécessite, pour sa réalisation, la mise en œuvre d'un savoir-faire propre, lié aux opérations de recherche menées (en cours ou antérieures) par l'établissement. Il s'agit alors d'une action de valorisation des résultats de la recherche. Cette opération entre donc dans le champ de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue au 9° du 1 de l'article 207 du code général des impôts.

Deuxième cas de figure :

L'analyse en question peut être réalisée par des prestataires du secteur concurrentiel. Cependant, le laboratoire de l'établissement qui réalise cette analyse utilise cette prestation pour valider une nouvelle méthode d'analyse ou bien en utilise les résultats dans la validation d'hypothèse dans des travaux de recherche (par exemple sur des processus de pollution ...). Cette prestation concourt alors au développement de la recherche (l'établissement aura dû préalablement recueillir auprès du tiers, propriétaire des résultats de l'analyse, l'autorisation écrite de les utiliser à cette fin de validation de travaux de recherche). Cette opération entre également dans le champ de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue au 9° du 1 de l'article 207 du code général des impôts.

⁶ Le savoir-faire s'entend d'un ensemble d'informations pratiques non brevetées, résultant de l'expérience et testées, qui est :

- secret, c'est-à-dire qu'il n'est pas généralement connu ou facilement accessible ;
- substantiel, c'est-à-dire important et utile pour la production des produits contractuels ;
- et identifié, c'est-à-dire décrit de façon suffisamment complète pour permettre de vérifier qu'il remplit les conditions de secret et de substantialité.

(cf. Règlement (CE) n° 772/2004 de la Commission du 27 avril 2004.)

Le savoir-faire propre correspond ainsi au savoir-faire détenu par un organisme ou établissement, et développé par le biais de ses moyens propres (matériels et humains), contrairement à celui qui aurait été transmis depuis une autre structure (la communication du savoir-faire peut revêtir les formes les plus diverses : remise de plans, liasses de documents, de dossiers techniques, de matériel audio-visuel, de programmes d'ordinateurs, formation, échanges et stages de personnels pendant une durée prédéterminée etc...). Il peut ainsi découler de résultats de recherche, mais aussi de l'utilisation de matériels spécifiques en possession de l'établissement ou de l'organisme.

Troisième cas de figure :

L'analyse peut être réalisée par des prestataires du secteur concurrentiel. Le laboratoire de l'établissement réalise cette analyse avec des méthodes et outils existants, et qui pourraient être utilisés par tout autre prestataire de service compétent et équipé. Cette prestation ne relève d'aucune des missions définies au paragraphe 35. Cette opération n'entre donc pas dans le champ d'application de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue au 9° du 1 de l'article 207 du code général des impôts. Pour apprécier le caractère lucratif de cette prestation, il y aura lieu d'examiner ses conditions d'exercice au regard des critères dits des « 4P » (Produit, Public, Prix, Publicité).

38. En outre, et conformément aux objectifs de valorisation des résultats de la recherche renforcés par la loi sur l'innovation et la recherche (loi n° 99-587 du 12 juillet 1999) entrent dans le cadre de cette mission mentionnée au § 35, la fourniture de moyens de fonctionnement à des entreprises ou à des personnes physiques. Ces activités de prestations de service auprès d'entreprises ou de personnes physiques, prévues par l'article L. 123-5 du code de l'éducation, sont (cf. article D 123-2 du code de l'éducation) :

- la mise à disposition de locaux, de matériels et d'équipements ;
- la prise en charge ou la réalisation d'études de développement, de faisabilité technique, industrielle, commerciale, juridique et financière ;
- et toute autre prestation de services nécessaires à la création et au développement de l'entreprise.

Les bénéficiaires de ces prestations, l'évaluation du montant de ces prestations ainsi que leur plafonnement sont définis par les articles D 123-2 à D 123-7 du code de l'éducation. L'article D 123-6 prévoit par ailleurs que les instances de l'établissement sont tenues informées des conventions signées en application des dispositions des articles D 123-2 à D 123-7 précités.

39. Aux termes des articles D 123-2 à D 123-7 du code de l'éducation, les établissements publics d'enseignement supérieur et les centres hospitaliers universitaires (CHU) ainsi que les filiales de ces établissements ou les sociétés ou groupements auxquels ils participent lorsque leurs statuts les y autorisent peuvent, dans certaines conditions, fournir des prestations de services à des créateurs d'entreprises ou à de jeunes entreprises en vue de la valorisation des résultats de la recherche dans leurs domaines d'activité.

C. OPERATIONS RELATIVES A LA DIFFUSION DE LA CULTURE ET L'INFORMATION SCIENTIFIQUE ET TECHNIQUE

40. Les opérations relatives à la diffusion de la culture et de l'information scientifique et technique visées au deuxième alinéa du 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts sont celles qui correspondent à la mission de développement de la culture et de la diffusion des connaissances et des résultats de la recherche définie à l'article L. 123-6 du code de l'éducation.

41. Aux termes de l'article L. 123-6 du code de l'éducation, entrent dans cette mission, les prestations de services qui contribuent au développement socio-économique de l'environnement des organismes participant à cette mission. Dans ce cadre, ces organismes peuvent également assurer l'édition et la commercialisation d'ouvrages et de périodiques scientifiques ou techniques ou de vulgarisation, ainsi que la création, la rénovation, l'extension de musées, de centres d'information et de documentation et de banques de données.

42. La diffusion de la culture et de l'information scientifique et technique par des congrès entre dans le champ d'application de l'exonération d'impôt sur les sociétés dès lors qu'elle relève de la mission d'enseignement et de recherche des établissements.

43. Il est précisé que les activités de création, rénovation ou d'extension de musées, de centres d'information et de documentation et de banques de données ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés. Néanmoins, les recettes commerciales accessoires (édition, vente de produits dérivés) qui se rapportent à ces activités sont soumises à l'impôt sur les sociétés.

D. OPERATIONS RELATIVES A LA COOPERATION INTERNATIONALE

44. Sont visées au deuxième alinéa du 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts, les opérations réalisées au titre de la coopération internationale telle que définie à l'article L. 123-7 et D 123-16 du code de l'éducation. Cette activité de coopération internationale consiste à assurer l'accueil et la formation des étudiants étrangers, à soutenir le développement des établissements français à l'étranger, à mettre en œuvre des programmes de coopération, à passer des accords avec des institutions étrangères ou internationales. Les conventions d'échange d'étudiants, d'enseignants-chercheurs, d'enseignants et de chercheurs peuvent porter sur la formation, l'ingénierie pédagogique, des recherches conjointes et la publication de leurs résultats, la diffusion, l'échange ou la réalisation en commun de documents d'information scientifique et technique, l'organisation de colloques et congrès internationaux.

45. Cette activité de coopération internationale entre dans le champ d'application de l'exonération d'impôt sur les sociétés dès lors qu'elle est réalisée en relation avec des institutions d'enseignement supérieur ou de recherche étrangères ou internationales.

Sous-section 2 : Les missions du service public de la recherche

46. Les missions de service public de la recherche telles que définies à l'article L. 112-1 du code de la recherche sont :

1. Le développement et le progrès de la recherche dans tous les domaines de la connaissance [a) du L. 112-1 précité] ;
2. La valorisation des résultats de la recherche [b) de l'article L. 112-1 précité] ;
3. Le partage et la diffusion des connaissances scientifiques [c) de l'article L. 112-1 précité] ;
4. Le développement d'une capacité d'expertise [c bis) de l'article L. 112-1 précité] ;
5. La formation à la recherche et par la recherche [d) de l'article L. 112-1 précité].

47. Les missions mentionnées aux n^{os} 1 à 4 ci-dessus sont des missions communes à celles du service public de l'enseignement supérieur (la recherche scientifique et technique et la valorisation des résultats, la diffusion de la culture et l'information scientifique et technique). Il convient donc de se reporter, pour déterminer les activités exonérées, aux paragraphes n^{os} 35 à 43.

48. La mission de développement d'une capacité d'expertise renvoie à la capacité du service public de la recherche à éclairer les décideurs publics ou privés par les résultats de la recherche. Cette expertise, souvent pluridisciplinaire et collective, est réalisée par des experts bénéficiant de l'indépendance nécessaire vis-à-vis de l'objet d'expertise. Ainsi, que ce soit au sein de comités d'experts permanents ou pour des experts nommés ad hoc, la procédure de nomination doit toujours être transparente.

49. La mission de formation à la recherche et par la recherche correspond à la partie de la formation initiale et continue (cf. § n^{os} 31 à 34) centrée autour des activités de recherche. La formation à et par la recherche diplômante sera généralement sanctionnée par le diplôme de doctorat.

CHAPITRE 2 : PORTEE ET REMISE EN CAUSE DE L'EXONERATION

50. Les organismes mentionnés aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts qui respectent, pour un exercice comptable donné, les conditions qui permettent de bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés au titre des activités mentionnées au deuxième alinéa du 11° dudit article sont exonérés, pour cet exercice, de l'impôt sur les sociétés dû au titre des activités concernées.

51. Cette exonération n'est acquise qu'au titre d'un exercice comptable, et son application aux exercices ultérieurs nécessite une nouvelle appréciation des conditions au titre de chaque exercice comptable.

52. Il appartient aux organismes susvisés qui estiment être en mesure de bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés de justifier qu'ils remplissent les conditions nécessaires.

53. S'agissant des organismes visés au 10° du 1 de l'article 207 du code général des impôts créés sous la forme de groupements d'intérêt public (GIP) qui n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (g du 1 de l'article 206 du code général des impôts), leurs activités sont imposées dans les conditions prévues à l'article 239 quater B du code général des impôts. En effet, les groupements d'intérêt public constitués et fonctionnant dans les conditions prévues aux articles L. 341-1 à L. 341-4 et L. 351-1, L. 352-1, L. 353-1, L. 354-1 et L. 355-1 du code de la recherche et aux articles L. 115-1 et L. 115-3 du code général des collectivités territoriales n'entrent pas de plein droit dans le champ d'application du 1 de l'article 206 du code général des impôts, c'est-à-dire de l'impôt sur les sociétés, mais chacun de leurs membres est personnellement passible, pour la part des excédents correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit de personnes morales relevant de cet impôt.

Pour bénéficier de l'exonération au titre des activités visées au deuxième alinéa du 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts, le GIP doit donc opter pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés. A défaut, la part des excédents revenant à chacun des membres du GIP ne bénéficie pas de l'exonération.

54. Exemple :

Une université membre d'un GIP créé pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée bénéficie de l'exonération d'impôt sur les sociétés au titre de ses activités propres conduites dans le cadre des missions de service public de l'enseignement supérieur et de la recherche mais est soumise à l'impôt sur les sociétés pour la quote-part des excédents correspondant à ses droits dans le GIP.

55. En revanche, les organismes visés au 10° du 1 de l'article 207 du code général des impôts et créés sous la forme d'un GIP ayant opté pour l'impôt sur les sociétés conformément au g du 1 de l'article 206 du même code sont exonérés d'impôt sur les sociétés pour leurs activités mentionnées au deuxième alinéa du 11° du 1 de l'article 207 précité.

56. Concernant les organismes mentionnés aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts créés sous la forme d'organismes sans but lucratif ou d'établissements publics, il convient de déterminer, le cas échéant, les activités lucratives non exonérées soumises à l'impôt sur les sociétés, conformément aux principes rappelés au deuxième alinéa du paragraphe n° 14 (règle dite des « 4P »).

CHAPITRE 3 : CONSEQUENCES DU CHANGEMENT DE REGIME FISCAL

57. L'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 28 de la loi de programme pour la recherche n° 2006-450 du 18 avril 2006 est susceptible d'entraîner un changement du régime fiscal des organismes, établissements et groupements mentionnés aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts.

58. La loi n'ayant pas prévu de dispositif transitoire, le changement de régime fiscal entraîne en principe l'imposition immédiate des bénéfices en sursis d'imposition, des plus-values latentes incluses dans l'actif net social et des profits non encore imposés sur les stocks, s'agissant des seules activités qui cessent d'être soumises à l'impôt sur les sociétés. Toutefois, selon les dispositions de l'article 221 bis du code général des impôts, en l'absence de création d'une personne morale nouvelle, il est admis que le changement de régime fiscal n'entraîne pas d'imposition immédiate des bénéfices, plus-values et profits lorsque deux conditions sont remplies :

- aucune modification n'est apportée aux écritures comptables ;
- l'imposition des bénéfices, plus-values et profits demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable.

59. Dans un souci d'équité, il sera admis que la deuxième condition posée par l'article 221 bis du code général des impôts ne soit pas exigée des organismes précités.

De cette façon, les organismes mentionnés aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts ne feront pas l'objet d'une imposition immédiate dès lors que la condition d'absence de modification dans les écritures comptables est respectée.

Les modifications comptables issues de la première application des nouvelles normes comptables ne sont pas considérées comme une modification des écritures comptables au sens des dispositions de l'article 221 bis du code général des impôts. L'application des nouvelles règles comptables déterminées par le Conseil national de la comptabilité (CNC), notamment les nouvelles règles comptables sur les actifs visées par les règlements CRC 2002-10 et 2004-06, ne fait donc pas obstacle à l'aménagement des conséquences attachées au changement de régime fiscal prévu par l'article 221 bis du code général des impôts.

Le sort ultérieur du bénéfice, de la plus-value ou du profit non encore imposé dépend de son rattachement au secteur taxable ou au secteur non taxable. En cas de rattachement au secteur taxable, le bénéfice, la plus-value ou le profit non encore imposé devient imposable selon les conditions de droit commun. En revanche, lorsque l'organisme décide de rattacher le bénéfice, la plus-value ou le profit non encore imposé au secteur exonéré, la survenance d'un fait générateur d'imposition ultérieur n'entraîne pas d'imposition dès lors que le secteur demeure exonéré.

60. Par ailleurs, il sera également admis que les dispositions de l'article 111 bis du code général des impôts ne s'appliquent pas à ces organismes à l'occasion de leur changement de régime fiscal.

CHAPITRE 4 : MODALITES D'APPLICATION DE L'EXONERATION D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Section 1 : Sectorisation des activités non exonérées

61. Les personnes morales mentionnées aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts dont les activités ne sont pas intégralement imposables à l'impôt sur les sociétés ou intégralement exonérées en application des dispositions précitées doivent créer un secteur non taxable et un secteur taxable à l'impôt sur les sociétés afin de soumettre à cet impôt le seul résultat des activités non exonérées lorsque cette faculté leur est ouverte (cf. § n^{os} 62 à 67).

Sous-section 1 : Modalités de la sectorisation

62. Les modalités de la sectorisation sont différentes selon que l'activité est exercée par un groupement d'intérêt public, un organisme sans but lucratif ou un établissement public.

A. SECTORISATION DANS LE CADRE DES GROUPEMENTS D'INTERET PUBLIC ET D'ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF AYANT UNE GESTION INTERESSEE OU N'AYANT PAS RECOURS A LA SECTORISATION DE SES ACTIVITES NON LUCRATIVES.

63. Les organismes mentionnés au 10° du 1 de l'article 207 du code général des impôts créés sous la forme de groupements d'intérêt public ayant opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés ou sous la forme d'organismes sans but lucratif ayant une gestion intéressée ou n'ayant pas recours à la sectorisation de leurs activités non lucratives doivent créer un secteur exonéré et un secteur taxable à l'impôt sur les sociétés afin de soumettre à cet impôt le seul résultat des activités non exonérées, lorsque leurs activités ne sont pas intégralement exonérées en application des dispositions précitées du 1 de l'article 207 du code général des impôts.

64. Il en est de même pour les organismes mentionnés au 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts, c'est-à-dire les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique, qui ont une gestion intéressée ou qui n'ont pas eu recours à la sectorisation de leurs activités non lucratives.

65. Dans ces deux hypothèses (cf. § n° 64), en l'absence de sectorisation des activités non lucratives, seules les activités exonérées ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés.

B. SECTORISATION DANS LE CADRE D'UN ORGANISME SANS BUT LUCRATIF

66. Les organismes mentionnés aux 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts créés sous la forme d'organismes sans but lucratif ayant une gestion désintéressée et exerçant des activités lucratives n'entrant pas dans le champ d'application de l'exonération d'impôt sur les sociétés peuvent limiter l'imposition à un secteur distinct regroupant les seules activités imposées dès lors que les activités non imposées (c'est-à-dire hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés car non lucratives ou exonérées) sont significativement prépondérantes. Les modalités de sectorisation ou de filialisation des activités lucratives ont été exposées dans l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 à laquelle il convient de se reporter.

C. SECTORISATION DANS LE CADRE D'UN ETABLISSEMENT PUBLIC

67. Les organismes mentionnés aux 9° et 10° du 1 de l'article 207 du code général des impôts créés sous la forme d'un établissement public exerçant des activités lucratives non exonérées d'impôt sur les sociétés peuvent limiter l'imposition à un secteur distinct regroupant les seules activités imposées. S'agissant d'un établissement public, aucune condition quant à l'importance des activités non-imposées n'est requise.

Sous-section 2 : Mise en œuvre de la sectorisation

68. Les organismes doivent ventiler entre leurs secteurs exonéré (ou exonéré et non lucratif s'agissant des établissements publics et des organismes sans but lucratif) et imposable, les produits et les charges correspondants. Il n'est pas exigé la tenue de comptes distincts. La comptabilité tenue par l'organisme doit toutefois permettre de suivre au mieux les produits et les charges se rapportant aux activités qui ne sont pas soumises à des dispositions identiques au regard de l'impôt sur les sociétés.

69. Le principe retenu en matière de répartition des charges est l'affectation totale et exclusive lorsque cela est possible, que ce soit au secteur exonéré (ou exonéré et non lucratif) ou au secteur imposable.

70. Les charges propres au secteur exonéré sont, par exemple, celles qui grèvent directement un immeuble entièrement dédié à l'activité d'enseignement telle que définie à l'article L. 123-3 du code de l'éducation. Elles comprennent notamment le montant des amortissements, les primes d'assurances et les charges d'entretien.

71. Certaines charges telles les dépenses de personnel ou les frais de gestion peuvent difficilement être affectées en totalité à l'un des deux secteurs. Elles doivent être réparties au prorata du temps d'utilisation dans le cadre de l'activité soumise à l'impôt sur les sociétés.

72. A titre transitoire, la prise en compte des charges et des moyens d'exploitation communs pour la détermination du résultat du secteur taxable pourra être effectuée sur la base d'un rapport comportant, au numérateur, le montant des produits du secteur taxable et au dénominateur, le montant total des produits de l'organisme.

73. Cet assouplissement est toutefois réservé aux seuls organismes ne disposant pas encore de comptabilité analytique et est applicable jusqu'aux exercices clos le 31 décembre 2008.

Section 2 : Etablissement d'un bilan fiscal de départ

74. Pour les organismes sans but lucratif ou les établissements publics qui n'étaient pas soumis à l'impôt sur les sociétés sur tout ou partie de leurs activités en vertu de l'ancien régime fiscal applicable en matière d'impôt sur les sociétés, il convient d'établir un bilan fiscal de départ dans lequel doit figurer l'ensemble des éléments d'actif et de passif affectés aux activités non exonérées. Les modalités d'établissement du bilan fiscal de départ ont été précisées par l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 auquel il convient de se reporter.

Section 3 : Dispositif de franchise

75. Le 1 bis de l'article 206 du code général des impôts permet aux associations de la loi de 1901, aux associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin et aux fondations dont la gestion est désintéressée et dont les activités non lucratives demeurent significativement prépondérantes de bénéficier d'une franchise d'impôt sur les sociétés au titre de leurs recettes lucratives accessoires lorsque leur montant n'excède pas 60.000 € hors TVA par année civile.

76. Ainsi, dès lors qu'un organisme sans but lucratif mentionné aux 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts exerce de façon significativement prépondérante des activités non lucratives ou exonérées d'impôt sur les sociétés et conserve une gestion désintéressée, il peut bénéficier du dispositif de franchise d'impôt sur les sociétés pour ses recettes lucratives non exonérées lorsque leur montant n'excède pas 60.000 € par année civile.

77. Les modalités d'application de la franchise applicable en matière d'impôt sur les sociétés sont exposées dans l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 à laquelle il convient de se reporter.

CHAPITRE 5 : ENTREE EN VIGUEUR DES DISPOSITIONS

78. L'article 28 de la loi de programme pour la recherche (n° 2006-450 du 18 avril 2006 publiée le 19 avril au Journal officiel de la République française) ne prévoit aucune date d'entrée en vigueur. En l'absence d'une telle précision, les dispositions de l'article 1 du code civil s'appliquent. Elles prévoient que « les lois et, lorsqu'ils sont publiés au Journal officiel de la République française, les actes administratifs entrent en vigueur à la date qu'ils fixent ou, à défaut, le lendemain de leur publication. »

L'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 28 de la loi de programme pour la recherche du 18 avril 2006 précitée s'applique ainsi aux exercices clos par les établissements, groupements et organismes mentionnés aux 9°, 10° et 11° du 1 de l'article 207 du code général des impôts à compter du 20 avril 2006.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe

Article 28 de la loi de programme pour la recherche (n° 2006-450 du 18 avril 2006)

Le 1 de l'article 207 du code général des impôts est complété par quatre alinéas ainsi rédigés :

« 9° Les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur ;

« 10° Les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée ;

« 11° Les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique ;

« Les exonérations dont bénéficient les personnes morales visées aux 9°, 10° et 11° s'appliquent aux revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies aux articles L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche. »