

# Le crédit d'impôt recherche

---

## **PRESENTATION**

---

*La Cour a examiné le crédit d'impôt recherche destiné à inciter les entreprises à développer leurs activités de recherche.*

*Il a été mis en place en 1983 suite au constat que la recherche en France était faible par rapport celle de ses principaux concurrents.*

*Le crédit d'impôt recherche consiste à permettre aux entreprises qui effectuent des dépenses de recherche éligibles d'obtenir une créance fiscale sur l'Etat dont le montant dépend de l'importance des dépenses de recherche réalisées. La créance est en principe utilisée par l'entreprise pour payer l'impôt sur les bénéfices dont elle est redevable mais elle peut aussi lui être remboursée au terme d'un délai de trois ans si son montant se révèle supérieur à celui de l'impôt sur les bénéfices dû au titre de la même période.*

*A l'origine, le crédit d'impôt était uniquement calculé au taux de 50 %, et dans la limite de 450 000 €, sur la différence constatée entre le total dépenses de recherche éligibles supportées au cours de l'année et le montant correspondant à la moyenne actualisée des mêmes dépenses réalisées au cours des deux années précédentes.*

*Au cours du temps, le dispositif a été progressivement élargi et amélioré : de nouvelles dépenses de recherche sont devenues éligibles ; les conditions d'option ont été modifiées et le plafond fortement augmenté.*

*Malgré ces améliorations, le mécanisme fondé uniquement sur une augmentation des dépenses a montré ses limites. Les entreprises qui ne pouvaient continuer d'accroître année après année leurs dépenses de recherche s'en sont trouvées exclues.*

*Pour remédier à cette situation qui n'était pas satisfaisante, le régime a été aménagé à compter de 2004. Le crédit d'impôt dit « en accroissement » a été complété d'une partie calculée en volume : il s'est décomposé en une part égale à 45% de l'accroissement des dépenses de recherche éligibles et en une part égale à 5% de la totalité des mêmes dépenses. A compter de 2006, ces deux parts sont respectivement de 40% et 10%.*

*Cette réforme a permis à bon nombre d'entreprises de bénéficier à nouveau du crédit d'impôt. Elle s'est logiquement traduite par un quasi doublement du coût pour l'Etat de la créance de crédit d'impôt recherche qui est de 890 M€ pour 2004. L'accroissement du coût budgétaire devrait se poursuivre avec le passage à 10 % de la part calculée en fonction du volume et, le cas échéant, avec l'augmentation ultérieure de cette part (le chiffre de 20% a été évoqué lors du débat parlementaire).*

## **I - Les incitations publiques à la recherche**

### **A - Une politique d'aide très répandue**

#### **1 - L'aide publique existe dans tous les pays**

Il est généralement admis que les dépenses de recherche et développement constituent un atout essentiel pour assurer le développement des entreprises dans un contexte de forte concurrence internationale. C'est sans doute pourquoi, pratiquement, tous les pays ont instauré des aides publiques à la recherche et notamment sous forme de dépense fiscale. En Europe, où le niveau de la recherche, en pourcentage de PIB, est relativement faible par rapport à celui constaté, par exemple, aux Etats-Unis ou au Japon, la quasi-totalité des pays ont instauré des mécanismes d'incitation fiscale, comparables au crédit d'impôt recherche.

Au cours de la dernière décennie, le pourcentage de PIB des dépenses de recherche en France s'est situé nettement au-dessus de la moyenne européenne mais en dessous de celui du Japon, des Etats-Unis et de l'Allemagne.

L'évolution globale au cours des premières années 2000 est plutôt positive. La dépense de recherche et développement qui était de 32 887 M€ en 2001 est passée à 34 527 M€ en 2002 (+5%) atteignant 2,20 % du PIB. Pour 2003, la dépense est de 34 569 M€(+0,1%) et, pour 2004, de 35 648 M€(+3,1%). Mais cette progression, déjà insuffisante, est largement due à la dépense publique (qui s'élève à 0,80% du PIB, soit 13 326 M€) alors que les dépenses de recherche des entreprises (1,34% du PIB, soit 22 322 M€) ont continué à baisser.

Mais en 2004, la France ne consacrait plus que 2,14% de son PIB à la recherche.

Ce constat a pu justifier une forte intervention publique en faveur de la recherche dont le crédit d'impôt recherche ne représente toutefois qu'une faible part.

## **2 - L'aide à la recherche s'inscrit comme un des objectifs européens essentiels qui a été réaffirmé par l'Union européenne au sommet de Barcelone.**

Afin de satisfaire à l'objectif de « renforcement des bases scientifiques et technologiques » prévu par le traité, les Etats européens sont incités à mettre en œuvre des politiques publiques favorables au développement de la recherche. Ainsi, l'intervention publique a été encouragée par le Conseil de Barcelone. Il a fixé comme objectif que les dépenses de recherche représentent 3% du PIB à l'horizon 2010. Il s'agit d'un objectif ambitieux au vu des données statistiques fournies en mars 2005 par Eurostat, selon lesquelles la part des dépenses de recherche dans l'Union n'était que de 1,93 % du PIB. Il tient compte du fait que depuis les années 1990, l'écart constaté avec les Etats-Unis a continué de se creuser. Pour sa part, la France a mis en place un plan d'intervention global en faveur de la recherche comportant, notamment, la création des pôles de compétitivité, l'adoption du statut de la jeune entreprise innovante et la réforme du crédit d'impôt recherche.

**Comparaison internationale de l'évolution de l'effort  
de recherche entre 1991 et 2001**

	DIRD/PIB (%)				DIRD/habitants France = base 100		
	1991	1996	2000	2001	1991	2000	2001
<b>Etats-Unis</b>	2,72	2,54	2,72	2,82	149	186	169
<b>Japon</b>	2,93	2,83	2,98	3,09	134	149	139
<b>Allemagne</b>	2,53	2,26	2,49	2,49	104	124	111
<b>France</b>	<b>2,37</b>	<b>2,3</b>	<b>2,22</b>	<b>2,23</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
<b>Canada</b>	1,59	1,7	1,84	1,9	70	99	104
<b>Royaume –Uni</b>	2,07	1,92	1,85	1,9	77	87	85
<b>Italie</b>	1,23	1,01	1,07	-	50	-	46
<b>Pays-Bas</b>	1,97	2,01	1,94	-	79	-	90
<b>Suède</b>	2,79	3,67	3,65	4,27	114	-	189
<b>Union européenne</b>	1,9	1,8	1,89	1,93	73	86	83

En 2003, le pourcentage de la dépense intérieure de recherche et développement par rapport au PIB est de 2,18% pour la France, de 1,85% pour l'Union européenne et de 2,6% pour les Etats-Unis.

### **B - Le choix de la dépense fiscale**

Les dépenses fiscales sont définies comme « les dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l'Etat une perte de recettes et donc, pour les contribuables, un allègement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit français ».

Les aides publiques à la recherche peuvent s'effectuer, soit sous la forme de subventions soit sous la forme d'une dépense fiscale. Ces deux formes d'aides peuvent se cumuler.

La France a fait le choix d'une forte dépense fiscale et a instauré, de longue date, le crédit d'impôt recherche comme l'ont fait pratiquement tous les pays de l'Union, à l'exception notamment de la Finlande et de l'Allemagne qui n'ont pas retenu de dispositifs analogues principalement parce qu'ils ont fait le choix d'un faible taux d'impôt sur les sociétés. Il s'agit généralement pour les autres pays d'un dispositif de crédit d'impôt en volume adapté aux règles fiscales propres de chacun d'eux. Si les mécanismes mis en place ne sont pas identiques, ils relèvent tous d'une même conception qui privilégie la dépense fiscale ciblée par rapport à la subvention. Le même choix a été fait aux Etats-Unis, au Canada, au Japon, et encore en Chine.

La dépense fiscale est considérée, notamment lorsque le taux de l'impôt sur les sociétés est élevé, comme le moyen le mieux adapté pour aider la recherche des entreprises comme l'indiquait l'analyse fournie par le tableau de bord européen de l'innovation d'octobre 2001<sup>56</sup>. Celui-ci indiquait notamment « que les incitations fiscales étaient les moyens privilégiés pour les gouvernements désireux d'encourager les dépenses d'innovation dans l'ensemble de l'économie ».

Malgré les effets d'aubaine inévitables on admet généralement que la dépense fiscale, et singulièrement le crédit d'impôt recherche, permet d'atteindre les objectifs poursuivis dans des conditions satisfaisantes<sup>57</sup> dès lors que ce sont les entreprises elles-mêmes qui déterminent le montant de l'aide fiscale selon un dispositif leur faisant supporter la part essentielle des dépenses de recherche. Dans la version 2004 du crédit d'impôt, les entreprises supportent encore en moyenne 92,3% de leurs dépenses de recherche. Même si cette charge est appelée à diminuer, elle est d'un niveau suffisamment élevé pour contenir globalement le risque de financement de dépenses inutiles par le crédit d'impôt.

---

56) Le Tableau de bord européen de l'innovation (TBEI) a été élaboré à la demande du Conseil européen de Lisbonne de 2000. Il se concentre sur l'innovation de haute technologie et fournit des indicateurs permettant de suivre les progrès accomplis par l'UE pour atteindre l'objectif de Lisbonne de devenir l'économie de la connaissance la plus compétitive et la plus dynamique du monde dans les dix prochaines années.  
TBEI 2001 SEC (2001) 1414

57) Telles ont été les conclusions convergentes des études menées par le Parlement et le Conseil des impôts

## **II - La mise en œuvre du crédit d'impôt recherche**

### **A - Les difficultés rencontrées**

#### **1 - L'exclusion des activités non commerciales**

Le crédit d'impôt recherche bénéficie à toutes les entreprises qui effectuent des dépenses de recherche éligibles et qui exercent une activité professionnelle qualifiée industrielle, commerciale, artisanale ou agricole. Seules, et depuis l'origine, les activités professionnelles qualifiées non commerciales en sont exclues. Cette exclusion, liée à la nature de l'activité de l'entreprise et non à la nature des dépenses de recherche engagées, crée une insécurité juridique sans doute inutile. En effet, la frontière entre la qualification fiscale d'une activité commerciale et celle d'une activité non commerciale est dans certains cas difficile à déterminer, comme le montrent les nombreux litiges portés devant les juridictions administratives. Aussi, cette exclusion qui risque de conduire à la remise en cause de crédits d'impôt correspondant pourtant de véritables dépenses de recherche, ne semble pas justifiée et devrait être supprimée. Le ministère de la recherche et de la technologie est favorable à cette suppression sur laquelle la direction générale des impôts est réservée.<sup>58</sup>

#### **2 - Le contrôle de l'affectation à la recherche des dépenses**

L'assiette du crédit d'impôt recherche est strictement délimitée. Elle est constituée des seules dépenses de recherche fondamentale, de recherche appliquée et de développement expérimental. Chacune de ces catégories de dépenses est définie selon des critères juridiques et techniques précis que doivent respecter les entreprises.

---

<sup>58</sup> Une décision du Conseil d'Etat vient d'ailleurs d'infirmier partiellement la doctrine administrative en décidant « qu'une société commerciale exerçant une activité non commerciale peut bénéficier du crédit d'impôt recherche » (CE du 7-7-2006 n° 270 899).

Aussi, le contrôle du crédit d'impôt recherche par la direction générale des impôts est particulièrement difficile. Celle-ci est peu armée pour apprécier, et éventuellement contester, la qualification de dépenses de recherche de certaines dépenses, dès lors qu'elle doit juger de critères davantage technologiques que fiscaux.

Pour résoudre cette difficulté et sécuriser le dispositif, la loi a prévu, tout en laissant à l'administration fiscale la responsabilité juridique du contrôle, la possibilité d'un recours à l'expertise des agents du ministère de la recherche et de la technologie. Ces derniers, dont les interventions sont fréquentes, sont habilités à vérifier la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte par l'entreprise.

Les avis des experts du ministère de la recherche et de la technologie sont transmis à l'administration fiscale mais ne sont pas communiqués à l'entreprise contrôlée. De ce fait, ils échappent au débat oral et contradictoire caractérisant la procédure de contrôle fiscal. La jurisprudence du Conseil d'Etat exige toutefois de l'administration fiscale qu'elle reproduise, dans les documents transmis à l'entreprise, les passages essentiels des avis lorsque ceux-ci fondent une rectification.

La place des avis des experts du ministère de la recherche et de la technologie dans la procédure de contrôle du crédit d'impôt recherche devrait être clarifiée et formalisée soit par un protocole conclu entre les deux administrations, soit par une disposition législative.

### **3 - L'instabilité du régime du crédit d'impôt recherche**

Le régime du crédit d'impôt recherche, qui était à l'origine un régime temporaire et optionnel, est devenu un dispositif permanent. Le champ et les montants des dépenses éligibles ont été très souvent modifiés. Les modalités d'utilisation des crédits d'impôt et de prise en compte des crédits négatifs ont été adaptées et améliorées. Le mécanisme lui-même a beaucoup évolué.

Ces évolutions, qui allaient toutes dans un sens favorable aux entreprises, ont rendu sa compréhension difficile. S'ajoutent des incertitudes liées à la nature des activités exercées et à la qualification des dépenses de recherche. L'ensemble a probablement constitué un frein à l'utilisation maximale du mécanisme, notamment par les petites et moyennes entreprises.

## **B - Des pratiques contestables**

### **1 - Les règles de limitation du montant de crédit d'impôt**

Le montant maximum du crédit d'impôt par entreprise fixé à 450 000 € en 1983, a été porté à 6,1 M€ en 1991 puis à 8 M€ en 2004 et enfin à 10 M€ à compter de 2006. Ces plafonds n'ont pas constitué une contrainte pour les entreprises PME-PMI, qui ne les ont pratiquement jamais atteints.

En revanche, les très grandes entreprises et, particulièrement celles faisant partie de groupes qui effectuent d'importantes dépenses de recherche, se sont quelquefois trouvées en situation de dépassement du seuil fixé.

Certaines de ces entreprises ont alors élaboré des « montages fiscaux » pour contourner la limite et obtenir des crédits d'impôt pour des montants supérieurs. Elles ont eu recours pour ce faire à des mécanismes reposant sur la multiplication des entités susceptibles de bénéficier chacune d'un maximum de crédit d'impôt. L'importance et le développement de tels procédés d'optimisation fiscale ont nécessité la modification de la loi pour y mettre fin.

### **2 - Les modalités de prise en compte des avances remboursables**

Pour éviter un double financement public d'une même dépense de recherche, les subventions publiques perçues par les entreprises viennent en diminution de l'assiette du crédit d'impôt recherche au titre de l'année de sa perception. Cette disposition ne s'applique qu'aux véritables subventions. Elle ne s'applique pas aux avances remboursables qui ne sont pas des subventions publiques mais qui peuvent le devenir en cas d'échec du projet ayant bénéficié de ces avances et de ce fait ne sont plus remboursables.

Ainsi, les subventions publiques viennent diminuer l'assiette du crédit d'impôt au titre de l'année de leur attribution et les avances devenues non remboursables ne viennent en diminution de cette assiette qu'au titre de l'année au cours de laquelle le principe du non remboursement est constaté de manière définitive.

A défaut d'un suivi précis des conditions de remboursement des dites avances,<sup>59</sup> il est arrivé que certaines d'entre elles ne soient jamais prises en compte pour diminuer l'assiette du crédit d'impôt recherche, ou qu'alors elles viennent la diminuer à un moment où l'entreprise dispose de crédits négatifs. Dans de tels cas, l'entreprise bénéficie d'un cumul de fait de l'avantage du crédit d'impôt recherche et de la subvention publique.

Le risque de double emploi serait supprimé s'il était décidé d'exclure de l'assiette du crédit d'impôt les avances remboursables au titre de l'année de leur attribution, comme les subventions, et de les retenir pour le calcul du crédit d'impôt l'année de remboursement effectif.

## **C - La nouvelle formule du crédit d'impôt**

### **1 - Les défauts d'un crédit d'impôt recherche calculé uniquement en accroissement**

Au début des années 2000, le mécanisme du crédit d'impôt en accroissement a montré ses limites. Moins d'entreprises en bénéficiaient réellement et pour des montants qui diminuaient. Cette évolution résultait de la conception même d'un crédit d'impôt adossé uniquement à l'accroissement des dépenses éligibles. Conception qui favorise, pour un temps limité, les entreprises réalisant pour la première fois des dépenses de recherche et celles qui peuvent les accroître systématiquement et exclut celles dont les dépenses de recherche stagnent ou diminuent. En effet, ces dernières entreprises, dont la situation fait « apparaître un crédit d'impôt négatif », ne peuvent retrouver un intérêt dans l'application du dispositif qu'après avoir augmenté leurs dépenses dans des proportions telles qu'elles puissent leur permettre de compenser d'abord les crédits négatifs et d'espérer retrouver une situation positive. A défaut d'espérer se retrouver dans une telle situation, les entreprises qui ne trouvent plus d'avantage au régime en sortent.

Le dispositif en accroissement ne favorise que les entreprises qui effectuent des dépenses de recherche de manière ponctuelle ou cyclique, et plus particulièrement les PME. Le crédit d'impôt en volume bénéficie davantage aux entreprises qui réalisent des dépenses de recherche de manière permanente.

---

59) Comme l'ont montré les contrôles de la Cour des avances remboursables en matière d'innovation

Ainsi, le nombre d'entreprises bénéficiaires du crédit d'impôt avait été divisé par deux au cours de la dernière décennie, passant de 7370 en 1990 à 2757 en 2003 ; parmi les 5833 entreprises qui avaient souscrit au titre de l'année 2003 une déclaration de crédit d'impôt, seulement 2757 avaient un crédit positif, pour un montant cumulé de 428 M€

Les faiblesses du régime en accroissement sont connues et relevées par certaines études. Les travaux réalisés par des experts indépendants pour la Commission européenne ont montré que les systèmes les plus efficaces pour stimuler les efforts de recherche, notamment en période de récession économique, étaient fondés sur le volume des dépenses engagées et non sur leur simple accroissement, et ce bien que le coût budgétaire en soit plus élevé. Une même conclusion apparaît dans l'analyse fournie par le tableau de bord européen de l'innovation d'octobre 2001 précité. Celui-ci précise que les incitations fiscales en volume offrent une plus grande facilité de mise en œuvre, de fonctionnement, de compréhension et de calcul pour les entreprises. Parallèlement, les études menées par le Parlement et par le Conseil des impôts ont souligné la nécessité d'améliorer le régime uniquement fondé sur l'accroissement des dépenses de recherche.

## **2 - Le coût du crédit d'impôt en volume**

A compter de 2004, le crédit d'impôt en accroissement a été complété par un crédit d'impôt en volume. La part en volume a d'abord été de 5% puis a été portée à 10% des dépenses de recherche éligibles supportées par les entreprises. Le pourcentage de cette part devrait encore s'accroître au cours des prochaines années.

La prise en compte d'une part du crédit d'impôt calculée sur le volume des dépenses a donné des résultats immédiats et la régression constatée quant aux nombres des entreprises bénéficiant de l'aide fiscale et quant aux montants des crédits sollicités a été stoppée. Dès 2004, le nombre des entreprises bénéficiaires est remonté à 6369 (avec 370 entreprises nouvelles déclarantes) et le montant de crédit d'impôt recherche s'est élevé à 890 M€, dont 460 M€ correspondant à la part en volume.

Les entreprises ayant sollicité un crédit d'impôt recherche au titre de cette année 2004 ont déclaré avoir supporté 11,6 Md€ de dépenses de recherche, ce qui donne un taux de couverture des dépenses de moins de 8% par le crédit d'impôt. Ce taux devrait sensiblement augmenter avec le passage de la part en volume à 10 %.

La contrepartie budgétaire de la réforme est particulièrement élevée puisque la créance fiscale a pratiquement doublé et devrait encore s'accroître jusqu'en 2010. Toute éventuelle augmentation de 5 points de la part en volume devrait, toutes choses égales par ailleurs, accroître d'environ 450 M€ la créance de crédit d'impôt.

Au plan budgétaire, il faut rappeler que la « créance fiscale » doit être différenciée de la « dépense fiscale ». L'évaluation de la dépense fiscale tient compte des modalités d'utilisation par les entreprises de la créance de crédit d'impôt. L'utilisation de la créance peut conduire à un étalement sur une période de quatre ans. Ainsi, dans le projet de loi de finances pour 2006, au sein du programme 172 intitulé « orientation et pilotage de la recherche », la créance de crédit d'impôt recherche était évaluée pour 2004 à 1 milliard d'euros en raison de l'instauration d'une part en volume, alors que la dépense fiscale était évaluée aux montants suivants : 480 M€ pour 2004, 730 M€ pour 2005 et 760 M€ pour 2006.

#### Evolution de la créance de crédit d'impôt recherche

*En M€*

	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Montant de la créance de CIR	529	519	489	428	890	900*

\*valeur estimée (le chiffre réel serait plus proche de 910 M€)

*Source : Cour des comptes d'après les données des ministères des finances et de la recherche.*

Le coût budgétaire du crédit d'impôt recherche incite à développer les moyens d'évaluation de ses effets sur l'évolution de la recherche des entreprises. De telles évaluations, comme toutes celles concernant les dépenses fiscales, sont sans doute difficiles et délicates à mener et à interpréter. Il s'agit en effet d'apprécier le comportement des entreprises en matière de recherche en l'absence d'aide fiscale et d'en évaluer les conséquences. Les premières études menées pour le compte du ministère de la recherche et de la technologie tendent à montrer l'efficacité de cette forme d'aide fiscale. Elles devraient être poursuivies et approfondies.

### **III - La répartition du crédit d'impôt recherche**

#### **A - La concentration de l'aide**

Les entreprises qui sollicitent le crédit d'impôt recherche sont celles qui ont des obligations et des projets de recherche nécessaires à leur développement. On trouve ces entreprises dans les secteurs de l'électricité et de l'électronique qui engage 22% des dépenses de recherche totales, de l'automobile (17%), du conseil (17%), de la pharmacie (8%) et de la construction navale, aéronautique et ferroviaire (6%).

Les montants des crédits d'impôt revenant aux entreprises de chacun de ces secteurs ne sont pas proportionnels aux dépenses de recherche réalisées par chacun d'entre eux. En 2003, le secteur de l'industrie électrique et électronique représente 22,4% des dépenses de recherche engagées en France et bénéficie de 15,7% du montant total du crédit d'impôt recherche. Le secteur de l'automobile qui engage 17,5 % des dépenses de recherche reçoit seulement 1,7% du crédit d'impôt recherche, ce qui correspond à un taux de couverture de 0,4% de ses dépenses de recherche ; le secteur de la pharmacie représente 7,7% des dépenses de recherche engagées et reçoit 3,3% du crédit d'impôt recherche, ce qui correspond à un taux de couverture des dépenses de recherche de 1,6 %.

Pour ces trois secteurs industriels, le montant du crédit d'impôt qui leur revient couvre une faible part des dépenses de recherche et développement qu'ils engagent. Ce constat illustre le fait qu'un crédit d'impôt, pour l'essentiel encore calé sur l'accroissement des dépenses, ne constitue qu'une aide limitée, même dans des secteurs pour lesquels la recherche constitue une activité réelle et indispensable pour assurer le développement des entreprises.

**Répartition du CIR, en 2003, pour les cinq secteurs qui effectuent le plus de dépenses de recherche  
et pour les cinq secteurs qui en effectuent le moins**

Secteurs d'activités	ENTREPRISES		DEPENSES 2003		Crédit d'Impôt Recherche		
	Nombre de déclarants	%	Dépenses de R&D (en M€)	%	Montant du CIR (en M€)	%	CIR/dépenses
Industrie électrique et électronique	669	11,5%	2 528,60	22,4%	67,20	15,7%	2,7%
Industrie automobile	96	1,6%	1 974,57	17,5%	7,49	1,7%	0,4%
Conseil et assistance aux entreprises *	813	13,9%	1 521,18	13,5%	150,12	35,0%	9,9%
Pharmacie, parfumerie et entretien	194	3,3%	867,88	7,7%	14,25	3,3%	1,6%
Construction navale, aéronautique et ferroviaire	61	1,0%	673,43	6,0%	4,96	1,2%	0,7%
Bâtiment, travaux publics	158	2,7%	44,48	0,4%	1,41	0,3%	3,2%
Industries du bois et du papier	76	1,3%	40,09	0,4%	1,11	0,3%	2,8%
Agriculture, sylviculture, pêche	41	0,7%	39,99	0,4%	0,72	0,2%	1,8%
Services de transport	6	0,1%	5,78	0,1%	0,29	0,1%	4,9%
Edition, imprimerie, reproduction	30	0,5%	3,81	0,03%	0,82	0,2%	21,7%

\* non compris conseil et assistance en informatique

Désormais, avec la possibilité offerte à toutes les entreprises d'obtenir un crédit d'impôt recherche sans engagement d'accroissement des dépenses, celui-ci devrait se diffuser plus largement et accroître de manière significative le pourcentage du crédit d'impôt par rapport au montant des dépenses de recherche, tout en restant limité.

## **B - La place des PME-PMI**

Bien qu'aucune disposition légale ne prévoit que le crédit recherche doive par priorité concerner les petites et moyennes entreprises, il a été présenté par les pouvoirs publics comme leur étant principalement destiné. L'existence d'un montant maximum de crédit d'impôt, à l'origine faible, induisait cette option. Par ailleurs, l'extension du crédit d'impôt à certaines dépenses, telles que l'embauche de jeunes docteurs et l'amélioration des conditions de prise en compte des dépenses de sous-traitance publique ou privée, favorise cette catégorie d'entreprises qui ne disposent pas d'un département de recherche et développement.

Toutefois, les statistiques présentant la répartition du crédit d'impôt entre les secteurs d'activité et entre les catégories d'entreprises apparaissent insuffisantes.

Ainsi, le secteur dit « du conseil » est mal défini, puisque cette qualification est notamment attribuée aux sociétés mères des groupes, alors que celles-ci devraient normalement être rattachées à l'activité exercée par le groupe.

Par ailleurs, la répartition du crédit d'impôt entre les catégories d'entreprises ne prend en compte que le nombre de salariés. Ce critère conduit, sans doute, à surestimer la part revenant réellement aux petites et moyennes entreprises. Le seul critère du nombre de salariés est trop simplificateur pour permettre de connaître réellement la part du crédit d'impôt recherche qui revient aux véritables PME et PMI qui ne font pas partie d'un groupe.

Le ministère de la recherche et de la technologie dispose de données lui permettant de savoir si une société déposant une déclaration de crédit d'impôt appartient ou non à un groupe. Ces informations sont toutefois insuffisantes pour mesurer la part réelle de crédit d'impôt qui revient aux véritables petites et moyennes entreprises, que l'on peut caractériser par le fait que leur capital est détenu majoritairement par des personnes physiques y exerçant leur activité.

**Répartition du crédit d'impôt recherche entre les entreprises, en fonction du nombre de salariés**

Tranche D'effectifs <b>2004</b>	Entreprises sollicitant le CIR		Dépenses de R&D		CIR perçu	
	Nombre	%	Montant	%	Montant	%
			M€		M€	
1 à 50	3 402	53%	969	8%	182	20%
51 à 250	1 356	21%	929	8%	119	13%
251 à 500	410	6%	1 792	15%	121	14%
500 à 2000	414	7%	2 115	18%	174	20%
Plus de 2000 Salariés	140	2%	5 455	47%	253	28%
Non renseigné	647	10%	340	3%	40	5%
<b>TOTAL</b>	<b>6 369</b>	<b>100%</b>	<b>11 600</b>	<b>100%</b>	<b>890</b>	<b>100%</b>

**CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS**

*La Cour a étudié le crédit d'impôt recherche en tant qu'aide fiscale à la recherche au moment où une part de celui-ci est calculée sur le volume total des dépenses, ce qui conduit à une forte augmentation de la créance fiscale déjà constatée qui devrait encore s'accroître à l'avenir.*

*L'utilisation du crédit d'impôt recherche est sans doute le moyen le plus efficace pour inciter les entreprises à développer les activités de recherche. C'est du moins la conclusion à laquelle semblent aboutir les études disponibles qui apparaissent confortées par le fait que la quasi-totalité des pays ont choisi ce mode d'incitation fiscale correspondant en réalité à une diminution ciblée du taux de l'impôt sur les bénéfices des entreprises.*

*En contrepartie de son efficacité liée à sa grande diffusion dans les entreprises qui effectuent des dépenses de recherche, cette forme d'aide fiscale a un coût budgétaire d'autant plus élevé que le dispositif, qu'il soit en accroissement ou en volume, fonctionne bien.*

*Il n'en demeure pas moins que, pour être pleinement efficace, la dépense fiscale doit reposer sur des dispositifs stables dans le temps, simples d'application et faciles de compréhension. Force est de constater que le crédit d'impôt recherche, qui a subi de nombreuses réformes depuis son instauration en 1983 et a donné lieu à de nombreux contentieux, n'a satisfait que très imparfaitement à ces principes, même si les évolutions constatées visaient à répondre aux insuffisances et aux imperfections soulignées par les entreprises.*

*Aussi la Cour énonce-t-elle plusieurs recommandations.*

*- Malgré le consensus assez général concernant l'efficacité du crédit d'impôt recherche comme moyen d'intervention publique incitatif à l'accroissement des dépenses de recherche des entreprises, la forte augmentation attendue de son coût budgétaire au cours des prochaines années doit conduire à développer davantage les moyens d'évaluation des effets réels de cette dépense fiscale.*

*- La sécurité du contrôle du crédit d'impôt recherche pourrait être mieux assurée par le renforcement des procédures d'intervention des agents du ministère de la recherche et de la technologie auprès des agents de la direction générale des impôts. Ces procédures ne sont pas suffisamment formalisées et nécessiteraient une clarification qui pourrait donner lieu à la conclusion d'un protocole entre la direction générale des impôts et la direction de la recherche et de la technologie impliquant éventuellement une intervention législative.*

*- Pour éviter le risque d'un double emploi entre le crédit d'impôt recherche et la perception d'avances remboursables qui deviendraient de véritables subventions, il conviendrait de déduire les avances remboursables de l'assiette du crédit d'impôt recherche l'année de leur attribution et non l'année au cours de laquelle elles se transforment en véritables subventions.*

*- Pour mieux connaître les entreprises réellement bénéficiaires du crédit d'impôt recherche et, notamment la part revenant aux « vraies » PME-PMI, il serait nécessaire de disposer de statistiques prenant en compte non seulement le nombre de salariés, mais permettant aussi de connaître, parmi les sociétés bénéficiaires, celles dont le capital est détenu majoritairement par des personnes physiques qui y exercent leur activité.*

---

**RÉPONSE DU MINISTRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE, DE  
L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA RECHERCHE**

Vous voudrez bien trouver ci-après la réponse que l'insertion au rapport public annuel de la Cour des comptes sur le « crédit d'impôt recherche » appelle de ma part, s'agissant des recommandations énoncées par la Cour.

**1<sup>ère</sup> recommandation** : « Malgré le consensus assez général concernant l'efficacité du crédit d'impôt recherche comme moyen d'intervention publique incitatif à l'accroissement des dépenses de recherche des entreprises, la forte augmentation attendue de son coût budgétaire au cours des prochaines années doit conduire à développer davantage les moyens d'évaluation des effets réels de cette dépense fiscale ».

**Réponse** : Le ministère chargé de la recherche partage avec la Cour la préoccupation de développer l'évaluation des effets du crédit d'impôt en faveur de la recherche (CIR). En témoigne, de longue date, le système de suivi du dispositif qui permet à l'Etat de connaître avec précision les entreprises bénéficiaires, pour quels montants et dans quelles conditions. Le contrôle mis en œuvre conjointement avec les services de la direction générale des impôts, qui repose notamment sur la vérification que les dépenses exposées par les entreprises correspondent bien à des travaux de recherche, s'inscrit dans la même démarche.

Cependant, compte tenu du rôle croissant que le CIR est appelé à jouer dans l'avenir pour inciter les entreprises à accroître leur effort de recherche et développement (R&D), le ministère chargé de la recherche a pris l'initiative d'engager récemment deux études destinées à en améliorer sa connaissance. Ces travaux, complémentaires, reposent à la fois sur l'exploitation de fichiers d'entreprises bénéficiaires et sur celle de données d'entreprises non bénéficiaires.

La première étude a été réalisée en 2005 sous la forme d'une enquête de perception. Ses premiers résultats montrent que les entreprises bénéficiaires répondantes considèrent que le CIR a un effet positif.

La seconde étude, de nature économétrique, a été lancée en 2006. Elle fait appel à des techniques avancées issues elles-mêmes de la recherche et vise à mesurer quantitativement l'effet du crédit d'impôt recherche, comparativement aux systèmes de soutien à la recherche d'autres pays, et à évaluer ses avantages et inconvénients par rapport à un mécanisme de subvention. Les premiers résultats qui en sont issus, et qui devront être confirmés, mettent en évidence, comme d'ailleurs les travaux les plus récents sur l'impact économique des mesures fiscales, un effet d'incitation positif du crédit d'impôt recherche sur les dépenses de R&D des entreprises mais aussi sur les effectifs de personnel de R&D et sur le nombre de chercheurs. Un euro de baisse des ressources fiscales génère nettement plus d'un euro de

dépenses privées supplémentaires. Ce diagnostic nécessite d'être précisément validé en tenant compte des difficultés propres à ce type de travaux économétriques pour établir l'estimation la plus fiable possible.

Les premiers résultats issus de ces deux études suggèrent ainsi que la solution retenue par la France pour encourager de manière générale l'ensemble des entreprises à renforcer leur effort de recherche à travers une incitation fiscale, a un impact positif. Ils nécessitent cependant d'être prolongés et approfondis pour mesurer tous les effets du dispositif, en termes d'efficacité et d'efficience, et ajuster en conséquence les paramètres de calcul. Ils sont exposés dans le rapport établissant l'évaluation du crédit d'impôt recherche, prévu à l'article 34 de la loi de programme n° 2006-450 du 18 avril 2006 pour la recherche, qui a été transmis au Parlement.

Des travaux supplémentaires seront conduits en 2007. Leurs enseignements seront présentés et développés dans le rapport évaluant l'efficacité du crédit d'impôt recherche que le Gouvernement, en application de la loi de finances rectificative pour 2006 (article 91), doit présenter au Parlement avant le 1er juillet 2007.

**2<sup>ème</sup> recommandation** : « La sécurité du contrôle du crédit d'impôt recherche pourrait être mieux assurée par le renforcement des procédures d'intervention des agents du ministère de la recherche auprès des agents de la direction générale des impôts. Ces procédures ne sont pas suffisamment formalisées et nécessiteraient une clarification qui pourrait donner lieu à la conclusion d'un protocole entre la direction générale des impôts et la direction générale de la recherche et de l'innovation impliquant éventuellement une intervention législative ».

**Réponse** : Le ministère de la Recherche est très favorable à ce que les procédures d'intervention de ses agents, lors d'un contrôle, soient renforcées et formalisées. Cette clarification permettrait tant aux agents de la direction générale des impôts qu'aux entreprises, de bien percevoir l'action des experts scientifiques et techniques et des conditions de leur intervention.

**3<sup>ème</sup> recommandation** : « Pour éviter le risque d'un double emploi entre le crédit d'impôt recherche et la perception d'avances remboursables qui deviendraient de véritables subventions, il conviendrait de déduire les avances remboursables de l'assiette du crédit d'impôt recherche l'année de leur attribution et non l'année au cours de laquelle elle se transforment en véritables subventions ».

**Réponse** : Le ministère de la Recherche n'a pas d'objection à ce que les avances remboursables consenties aux entreprises soient intégralement déduites de l'assiette du crédit d'impôt recherche à la date de leur attribution, sous réserve qu'elles soient réintégrées dans cette même assiette au fur et à mesure de leur remboursement.

**4<sup>me</sup> recommandation** : « Pour mieux connaître les entreprises bénéficiaires du crédit d'impôt recherche et, notamment la part revenant aux « vraies » PME-PMI, il serait nécessaire de disposer de statistiques prenant en compte non seulement le nombre de salariés mais permettant aussi de connaître parmi les sociétés bénéficiaires celles dont le capital est détenu majoritairement par des personnes physiques qui y exercent leur activité ».

Réponse : Les statistiques sont établies par le ministère chargé de la Recherche, sur la base des déclarations de crédit d'impôt recherche envoyées par les entreprises.

Les informations contenues dans les déclarations ont pour seul but de calculer un avantage fiscal et d'identifier le demandeur. C'est la raison pour laquelle, il ne peut être prévu d'inclure dans la déclaration des éléments sur la détention du capital, sans prendre le risque d'alourdir un système déclaratif, jugé déjà complexe.

A noter qu'il est déjà possible d'identifier les PME appartenant ou non à un groupe et d'apprécier l'impact du crédit d'impôt recherche sur les « vraies » PME.

---