

Le crédit d'impôt recherche

Dans son rapport annuel publié en février 2007, la Cour avait communiqué les résultats d'un contrôle effectué sur le crédit d'impôt recherche destiné à inciter les entreprises à développer leurs activités de recherche.

Celui-ci permet aux entreprises qui effectuent des dépenses de recherche éligibles de constituer une créance fiscale sur l'Etat dont le montant dépend de l'importance des dépenses réalisées. Elle est en principe utilisée par l'entreprise pour payer l'impôt sur les bénéfices dont elle est redevable. 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.

Ce dispositif était à l'origine uniquement fondé sur l'augmentation des dépenses de recherche supportées par les entreprises au cours d'un exercice par rapport à la moyenne des dépenses des deux exercices précédents (part en accroissement). Il a été aménagé par l'introduction d'une part en volume égale à 5 % des dépenses de recherche en 2004 portée à 10 % à compter de 2006.

L'introduction d'une part en volume s'était traduite par une forte augmentation de la créance liée au crédit d'impôt. Elle avait indiqué que cette dépense fiscale importante, pour être pleinement efficace, devait reposer sur des dispositifs stables dans le temps, simples d'application et faciles de compréhension. Le crédit d'impôt recherche qui avait fait l'objet de nombreuses réformes depuis sa création ne répondait qu'imparfaitement à ces principes.

La Cour constate que ce dispositif fait l'objet d'une nouvelle réforme inscrite dans la loi de finances pour 2008 qui va dans le sens de ses recommandations en assurant la simplification du système et en améliorant sa sécurité juridique. La mesure de ses effets doit cependant encore être améliorée.

La Cour avait noté la complexité du système et son instabilité

La réforme prévoit la suppression totale de la part en accroissement et l'instauration d'un crédit d'impôt uniquement calculé en volume. Le taux de ce crédit d'impôt est de 30 % dans la limite de 100 M€ de dépenses éligibles et de 5 % au-delà. Le taux de la première tranche est porté à 50 % pour les entreprises qui sollicitent pour la première fois le crédit d'impôt recherche ainsi que pour celles qui n'ont pas bénéficié du régime depuis au moins cinq ans.

La réforme intéresse toutes les catégories d'entreprises qui réalisent des dépenses de recherche. Certes, le coût budgétaire du dispositif sera fortement majoré et devrait passer de 1,2 Md€ en 2007 à 2,8 Md€ en 2012, ce qui renforce la nécessité de mettre en place un contrôle et un suivi plus étroits. Mais la mesure est considérablement simplifiée par la suppression de l'obligation de suivi des crédits négatifs qui était liée à l'existence d'un crédit d'impôt en accroissement.

La Cour recommandait de mieux assurer la sécurité juridique du crédit d'impôt et de son contrôle.

Elle préconisait le renforcement et la clarification des procédures de gestion et de contrôle partagées entre les agents du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche et ceux de la direction générale des impôts. La clarification souhaitée pouvait donner lieu à la conclusion d'un protocole entre la DGI et la DGRI et, éventuellement, à des dispositions législatives.

La réforme du crédit d'impôt renforce la sécurité des entreprises sur deux points.

En premier lieu la procédure du « rescrit fiscal », qui permet à une entreprise d'interroger l'administration sur les difficultés d'application du régime, est assouplie : l'administration devra donner sa réponse à l'entreprise qui l'a sollicitée dans un délai limité à trois mois au lieu de six.

En second lieu les entreprises ont la possibilité de solliciter un « contrôle fiscal à la demande » portant uniquement sur le crédit d'impôt recherche. Cette faculté devrait permettre aux entreprises de faire en toute sûreté la distinction entre les dépenses de recherche éligibles et les dépenses non éligibles.

Ces dispositions législatives devraient assurer la sécurité nécessaire à l'efficacité du dispositif. Leur mise en œuvre exigera une coopération renforcée entre les agents de la DGI et ceux de la DGRI, qui devrait être formalisée par un protocole clair.

La Cour recommandait de supprimer le risque de double avantage résultant de l'obtention d'un crédit d'impôt et de la perception d'avances remboursables, avantage susceptible de se réaliser lorsque l'avance ne donne pas lieu à remboursement et s'assimile à une subvention.

Jusqu'à présent les avances remboursables ne venaient pas en déduction de l'assiette du crédit d'impôt au titre de l'année de leur attribution mais seulement au titre de l'année au cours de laquelle elles devenaient non remboursables. Dans le cas où le suivi du caractère non remboursable de l'avance n'était pas correctement assuré deux concours de nature différente pouvaient ainsi s'ajouter.

La Cour avait proposé pour supprimer ce risque de retenir la déduction de l'assiette du crédit d'impôt du montant des avances remboursables au moment de leur perception avec, en contrepartie, la possibilité de retenir dans cette assiette les montants effectivement remboursés.

Cette proposition a été reprise dans le dispositif législatif.

De façon générale, il est souhaitable que les dépenses fiscales, qui, par nature, sont dérogoires au droit commun de la fiscalité, soient accompagnées, surtout quand elles sont d'aussi grande ampleur, de mesures de gestion, de contrôle, d'évaluation et de suivi spécifiques. Plusieurs des mesures évoquées précédemment vont dans ce sens.

La Cour avait indiqué que la forte augmentation de son coût budgétaire devait conduire à développer davantage les moyens d'évaluation des effets réels de cette dépense fiscale.

L'impact du crédit d'impôt recherche dans sa nouvelle configuration doit être précisé malgré l'existence d'un consensus sur l'efficacité du crédit d'impôt comme moyen d'intervention publique pour inciter les entreprises à accroître leurs dépenses de recherche.

Une étude économétrique à partir des résultats des données individuelles des entreprises a été confiée par la DGRI à un universitaire. Il en est résulté que le crédit d'impôt recherche a un effet de levier important sur les dépenses de recherche et développement des entreprises. Les premiers résultats qui portaient sur la période 1993-2003 indiquent que 1 euro de crédit générerait entre 1 et 3 euros de dépenses de recherche et développement supplémentaires. La limite supérieure de cette fourchette est élevée comparée à l'impact de mécanismes analogues au sein des pays de l'OCDE. Ainsi aux Pays-Bas la dépense de recherche n'augmenterait que de 1,5 à 1,9 € par euro de crédit d'impôt. La poursuite de ces études devrait permettre de réduire la marge d'estimation et de dégager une méthode d'évaluation annuelle.

En tout état de cause, les résultats de la période 1993-2003 ne peuvent être extrapolés sur la période suivante dans la mesure où le dispositif législatif a été profondément modifié.

Les études mises en place par la DGRI associent au sein de comités de pilotage les compétences statistiques et économiques (DGTPE, DEPP, OCDE, universitaire spécialiste) et la connaissance des entreprises (CDC, Croissance plus).

Ces premiers travaux en vue d'une évaluation, et qui s'inscrivent dans les recommandations de la Cour, doivent être poursuivis.

La Cour avait souligné que le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche ne disposait que de connaissances imparfaites sur la répartition du crédit d'impôt recherche entre les différentes catégories d'entreprises bénéficiaires et donc sur son impact.

Elle avait ainsi relevé que l'identification des PME dont le capital était, principalement détenu par des personnes physiques était imprécise. Elle avait aussi souligné que, dans le suivi statistique du dispositif, la catégorie des sociétés de conseil, qui représentait une part importante de la dépense fiscale et recouvrait en large part des sociétés holdings, ne donnait pas une vue réelle des secteurs socioprofessionnels concernés.

S'agissant de l'identification des PME bénéficiaires, à la suite des observations de la Cour et sur proposition de la DGRI, la direction générale des impôts a créé l'obligation pour les sociétés d'indiquer si elles bénéficient du taux réduit de 15 % de l'impôt sur les sociétés. Ce taux ne s'appliquant qu'aux PME dont le capital est détenu à 75 % par des personnes physiques, cette information permettra d'identifier les entreprises à caractère familial bénéficiant du dispositif et répondant à la définition communautaire de la petite entreprise.

Pour mieux rattacher les sociétés holdings aux secteurs d'activités du groupe, la DGRI et la direction générale des impôts (DGI) ont mis en place une obligation de déclaration par la société holding de la nature de l'activité exercée par le groupe. Bien qu'il soit apparu que les sociétés concernées ne remplissent qu'imparfaitement cette obligation, celle-ci devrait permettre d'améliorer sensiblement la connaissance de cette catégorie de bénéficiaires.

**RÉPONSE DE LA MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE**

Le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche a étudié avec attention et intérêt le projet d'insertion sur le crédit Impôt Recherche destiné à figurer dans la partie du rapport public annuel 2007 de la Cour, consacrée aux effets de ses interventions.

En réponse aux principales recommandations de la Cour, il souhaite apporter les précisions développées ci-après sur les mesures prises pour améliorer le dispositif du crédit Impôt recherche (CIR).

● La simplification du dispositif en 2008

La Cour avait relevé dans son rapport annuel, publié en février 2007, que l'introduction d'une part en volume s'était traduite par une forte augmentation de la créance liée au crédit d'impôt encore accentuée par le passage à 10% de cette part. Elle avait indiqué que cette dépense fiscale importante, pour être pleinement efficace, devait reposer sur des dispositifs stables dans le temps, simples d'application et faciles de compréhension. Le crédit d'impôt recherche qui avait fait l'objet de nombreuses réformes depuis sa création ne répondait qu'imparfaitement à ces principes.

La réforme 2008 modifie le crédit Impôt Recherche (CIR) en profondeur en le simplifiant et en doublant son montant, qui va passer de 1,4 milliards d'euros au titre de 2006 à environ 3 milliards au titre de 2008.

La simplification porte sur la suppression de la part en accroissement : le CIR sera désormais assis uniquement sur le volume de R&D déclaré par les entreprises. Il sera donc beaucoup plus simple à calculer et l'entreprise pourra facilement évaluer le montant de son crédit d'impôt à venir. Du point de vue de la gestion, il ne sera plus nécessaire de suivre les crédits d'impôt négatifs qui étaient générés lors des périodes de réduction des dépenses de R&D des entreprises. La plus grande lisibilité du CIR pourrait inciter certaines PME à entrer dans le dispositif. Cette simplification répond donc en partie au reproche de lourdeur administrative de la part de certaines entreprises, notamment les PME. La déclaration fiscale qu'elles doivent remplir sera singulièrement allégée du fait de la disparition de la part en accroissement.

Le taux de la réduction d'impôt accordée aux entreprises est porté à 30 % des dépenses de R&D pour une première tranche jusqu'à de 100 millions d'euros. Pour les entreprises qui demandent à en bénéficier pour la première fois, le taux de cette première tranche sera de 50 % l'année d'entrée dans le dispositif et de 40 % la deuxième année. Au delà du seuil de 100 millions d'euros, le taux du crédit d'impôt passe à 5% du montant des dépenses de R&D. Il n'y a donc plus de plafond.

● *L'évaluation du crédit Impôt Recherche*

La Cour avait indiqué que, malgré l'existence d'un consensus sur l'efficacité du crédit d'impôt comme moyen d'intervention publique pour inciter les entreprises à accroître leurs dépenses de recherche, la forte augmentation de son coût budgétaire devait conduire à développer davantage les moyens d'évaluation des effets réels de cette dépense fiscale.

Le ministère chargé de la Recherche a lancé, en 2005 une enquête de perception de la mesure ainsi qu'une étude économétrique de son impact. L'enquête de perception indiquait que les entreprises bénéficiaires considèrent que le CIR a un effet positif sur les dépenses de R&D des entreprises mais aussi sur les effectifs de personnel de R&D et sur le nombre de chercheurs. Les résultats préliminaires de l'étude économétrique montraient que le CIR avait eu entre 1993 et 2003 un effet d'entraînement sur les dépenses de R&D des entreprises. Ces premiers résultats ont été présentés dans le rapport au Parlement sur le CIR de décembre 2006.

Les deux études ont été reconduites en 2007, pour approfondir ces résultats. Les résultats de l'étude économétrique finalisée en 2007 sont cohérents avec ceux d'autres évaluations, notamment sur l'existence, au moins, d'un effet d'addition du CIR. La fourchette d'évaluation du ratio d'impact (de 1 à 3€ de R&D supplémentaires pour 1€ de CIR) est aussi large que les résultats obtenus pour les Etats-Unis, qui ont un dispositif en accroissement. L'analyse du scénario contrefactuel le plus probable permet de réduire cette fourchette et d'estimer le ratio d'impact proche de la borne inférieure, mais supérieur à 1. L'évaluation de dispositifs étrangers uniquement en volume indique un effet d'entraînement plus net sur les dépenses de R&D privées des entreprises, et en particulier les plus petites.

L'évaluation du CIR indique en outre qu'il a eu un impact un peu plus fort sur l'emploi de chercheurs par les entreprises.

Par ailleurs, les entretiens conduits avec une cinquantaine d'entreprises permettent de confirmer l'impact positif des incitations fiscales sur les dépenses de R&D et sur les caractéristiques de certains projets.

La réforme 2008 fait du CIR une mesure beaucoup plus centrale de la politique d'innovation de la France et il s'agit d'en tirer le meilleur parti pour maximiser l'impact sur les activités de R&D des entreprises. Cela suppose de renforcer les capacités de suivi et de gestion de la mesure. Cela suppose parallèlement de renforcer les capacités d'observation du CIR et de mesure de son impact. L'expérience acquise par le MESR au cours des deux premiers exercices d'évaluation permettra de définir une véritable stratégie d'évaluation de la mesure et de son rôle au sein de la politique d'innovation. Cette stratégie doit d'une part permettre d'adapter la mesure et sa gestion et d'autre part contribuer à la réflexion sur l'évolution du policy mix en faveur de la recherche et de l'innovation.

● *L'identification des PME*

La Cour avait souligné que le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche (MESR) ne disposait que de connaissances imparfaites sur la répartition du crédit d'impôt recherche entre les différentes catégories d'entreprises bénéficiaires et donc sur son impact. Elle avait ainsi révélé que l'identification des PME dont le capital était, principalement détenu par des personnes physiques était imprécise. Elle avait aussi souligné que, dans le suivi statistique du dispositif, la catégorie des sociétés de conseil, qui représentait une part importante de la dépense fiscale et recouvrait en large part des sociétés holdings, ne donnait pas une vue réelle des secteurs socioprofessionnels concernés.

Afin de mieux identifier les PME, la Cour a suggéré que les entreprises précisent dans leur déclaration si elles bénéficient du taux réduit de l'impôt sur les sociétés à 15 %. Cependant, ce taux réduit ne répond que partiellement à l'objectif d'identification des PME indépendantes, dans la mesure où il ne s'applique qu'aux PME dont le capital est détenu à 75 % par des personnes physiques. Un certain nombre de PME indépendantes ne répond pas à ce critère. Ainsi, les "jeunes entreprises innovantes" doivent avoir un capital détenu à 50 % au moins par des personnes physiques.

C'est la raison pour laquelle le ministère a proposé de retenir la définition européenne de la PME qui devrait permettre de couvrir un champ plus large. Cette question est introduite dans la déclaration fiscale 2007.

En ce qui concerne les codes d'activités de la déclaration fiscale (codes APE), il est apparu qu'ils ne correspondent pas à la nomenclature des secteurs. En particulier, l'activité "conseil et assistance aux entreprises" représente une part artificiellement élevée des bénéficiaires et du CIR. Cette distorsion est due au fait que le code APE correspondant est attribué à un certain nombre de holdings, qui récupèrent la totalité du CIR de leur groupe. Le volume important de R&D exécuté par ces filiales dans les autres secteurs est de ce fait attribué aux sociétés holding du secteur "conseil et assistance aux entreprises".

Ce problème de nomenclature empêche de voir qu'en fait, les différents secteurs d'activité reçoivent une part du montant du CIR qui est à peu près proportionnelle à leur part dans les dépenses de R&D des entreprises.

Pour cette raison le MESR a introduit, depuis la déclaration 2004, un thésaurus qui devait permettre aux entreprises de préciser leur secteur d'activité. Cependant, il ressort que, n'étant pas obligatoire, cette information n'est remplie que par la moitié des entreprises.

● *La sécurité juridique du CIR*

La Cour recommandait de mieux assurer la sécurité juridique du crédit d'impôt et de son contrôle. Elle préconisait le renforcement et la clarification des procédures de gestion et de contrôle partagées entre les agents du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche et ceux de la direction générale des impôts. La clarification, souhaitée pouvant donner lieu à la conclusion d'un protocole entre la DGI et la DRGI et, éventuellement, à des dispositions législatives.

Le contrôle du CIR s'inscrit dans le cadre des contrôles généraux de la comptabilité des entreprises que diligente l'administration fiscale. Il est donc très rare que le contrôle d'une entreprise ne concerne que le dispositif du crédit d'impôt recherche. L'intervention de l'administration fiscale s'intègre dans la vérification de la comptabilité de l'entreprise et s'exerce dans les conditions de droit commun. L'administration fiscale sollicite l'avis des agents du MESR toutes les fois où l'appréciation du caractère scientifique des travaux apparaît nécessaire. Pour assurer cette tâche, le MESR dispose d'une capacité d'expertise interne et entretient un large réseau externe. Les agents publics, enseignants-chercheurs ou chercheurs sélectionnés sont au fait de l'état des connaissances et à même d'émettre un avis qualifié et circonstancié sur les travaux présentés par les entreprises. De plus, la rencontre avec l'entreprise est privilégiée afin d'instaurer un débat oral et contradictoire sur la nature des travaux déclarés.

L'administration cherche néanmoins à accroître la sécurité fiscale des entreprises et à les inciter à considérer le CIR comme une mesure accessible et non risquée.

Aussi, les entreprises ont la possibilité d'avoir recours à la procédure, dite de rescrit fiscal, qui leur permet d'obtenir un avis de l'administration des impôts et du MESR sur l'éligibilité de leurs travaux de R&D avant leur démarrage. Dans le cadre de la réforme, le délai de réponse de l'Administration sera ramené de 6 à 3 mois. A défaut de réponse, un avis favorable est réputé obtenu et opposable lors d'un contrôle ultérieur.

De plus, la réforme prévoit une possibilité d'interrogation officielle de l'administration qui peut intervenir en cours d'exercice et même au moment où l'entreprise prépare sa déclaration. Cette possibilité est ouverte à toutes les entreprises par l'extension du champ d'une procédure fiscale qui n'était ouverte qu'aux PME.

Le MESR s'organise pour pouvoir assurer la demande de conseil et de contrôle supplémentaire que ces dispositions vont générer à partir de 2008.

● **La prise en compte des avances remboursables**

La Cour recommandait de supprimer le risque de double avantage résultant de l'obtention d'un crédit d'impôt et de la perception d'avances remboursables, avantage susceptible de se réaliser lorsque l'avance ne donne pas lieu à remboursement et s'assimile à une subvention.

Jusqu'à maintenant, lors de la constatation d'un échec, le montant de l'avance remboursable, non encore remboursée, devait être considéré comme une subvention.

Ce problème apparaissait potentiellement important dans la mesure où environ 45 % des avances remboursables sont transformées en subventions.

A partir de 2008, les entreprises devront donc exclure de l'assiette du CIR non seulement les subventions mais aussi les avances remboursables au titre de l'exercice de leur attribution.

Suivant cette recommandation, le ministère a inclus dans le projet de loi de finances pour 2008 cette disposition. Lorsque l'entreprise remboursera une avance, elle l'intégrera dans l'assiette du CIR au titre de l'exercice du remboursement effectif.
