

N° 493

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2009-2010

Enregistré à la Présidence du Sénat le 25 mai 2010

RAPPORT D'INFORMATION

FAIT

au nom de la commission des finances (1) sur le bilan de la réforme et l'évaluation de la politique du crédit d'impôt recherche,

Par M. Christian GAUDIN,

Sénateur

(1) Cette commission est composée de : M. Jean Arthuis, *président* ; M. Yann Gaillard, Mme Nicole Bricq, MM. Jean-Jacques Jégou, Thierry Foucaud, Aymeri de Montesquiou, Joël Bourdin, François Marc, Alain Lambert, *vice-présidents* ; MM. Philippe Adnot, Jean-Claude Frécon, Mme Fabienne Keller, MM. Michel Sergent, François Trucy, *secrétaires* ; M. Philippe Marini, *rapporteur général* ; M. Jean-Paul Alduy, Mme Michèle André, MM. Bernard Angels, Bertrand Auban, Denis Badré, Mme Marie-France Beaufils, MM. Claude Belot, Pierre Bernard-Reymond, Auguste Cazalet, Yvon Collin, Philippe Dallier, Serge Dassault, Jean-Pierre Demerliat, Éric Doligé, André Ferrand, François Fortassin, Jean-Pierre Fourcade, Christian Gaudin, Adrien Gouteyron, Charles Guené, Claude Haut, Edmond Hervé, Pierre Jarlier, Yves Krattinger, Gérard Longuet, Roland du Luart, Jean-Pierre Masseret, Marc Massion, Gérard Miquel, Albéric de Montgolfier, François Rebsamen, Jean-Marc Todeschini, Bernard Vera.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
AVANT-PROPOS	5
SYNTHÈSE DES PRINCIPALES OBSERVATIONS ET RECOMMANDATIONS DE VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL	7
I. L'INVESTISSEMENT PRIVÉ EN RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT	9
A. L'IMPORTANCE POUR LES TERRITOIRES DE DISPOSER D'UNE FORTE ACTIVITÉ DE R&D	9
1. <i>Les dépenses de R&D : un vecteur de croissance</i>	9
2. <i>La maîtrise des technologies industrielles : une part de la souveraineté économique</i>	10
B. LA NÉCESSITÉ D'UN SOUTIEN FISCAL POUR ATTEINDRE L'OPTIMUM ÉCONOMIQUE	11
1. <i>Des investissements spontanés insuffisants</i>	11
2. <i>L'outil fiscal apparaît bien adapté pour soutenir la R&D privée</i>	12
3. <i>L'insuffisance du seul outil fiscal</i>	13
II. LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE FRANÇAIS	14
A. UN BREF RAPPEL HISTORIQUE	14
1. <i>Une création relativement ancienne</i>	14
2. <i>Un changement de régime amorcé en 2004 et poursuivi en 2006</i>	15
B. LA « GRANDE RÉFORME » DE LA LOI DE FINANCES POUR 2008	15
1. <i>La suppression de la part « en accroissement »</i>	15
2. <i>Le triplement de la part « en volume »</i>	16
3. <i>Le déplafonnement du crédit d'impôt</i>	16
4. <i>Le traitement des dépenses ayant bénéficié d'avances remboursables</i>	16
C. LE RESCRIT FISCAL ET LE CONTRÔLE SUR DEMANDE	17
1. <i>Le rescrit fiscal</i>	17
2. <i>Le contrôle sur demande</i>	17
D. LA MESURE EXCEPTIONNELLE DE REMBOURSEMENT IMMÉDIAT DU CIR PENDANT LA CRISE	18
1. <i>La règle de droit commun</i>	18
2. <i>Le dispositif exceptionnel de 2009 et 2010</i>	19
E. LE CIR DANS LE PAYSAGE INTERNATIONAL DES AIDES FISCALES À LA R&D	20
III. UN PREMIER BILAN DU « NOUVEAU CIR »	23
A. LE BILAN QUANTITATIF	23
1. <i>La très forte progression du nombre de déclarants</i>	23
2. <i>Une dépense fiscale en nette augmentation</i>	24
3. <i>La répartition du CIR par taille d'entreprises ne montre pas une captation de l'avantage fiscal par les seules grandes entreprises</i>	26
4. <i>Une répartition du CIR par secteurs économiques plutôt rassurante</i>	28
5. <i>La répartition du CIR par types de dépenses ne fait pas apparaître de dérive particulière</i>	29
6. <i>Une forte progression du CIR en Ile-de-France</i>	30

B. LE BILAN QUALITATIF	31
1. <i>La satisfaction de l'ensemble des bénéficiaires</i>	32
2. <i>L'effet d'entraînement du dispositif</i>	33
a) Une incitation à augmenter les dépenses de R&D	33
b) Une modification des projets de R&D lancés par les entreprises	33
c) L'attractivité du territoire français pour les activités de R&D	34
3. <i>La crainte de la remise en cause permanente</i>	34
4. <i>CIR et contrôle fiscal</i>	34
IV. LES RECOMMANDATIONS DE VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL	37
A. ELOGE DE LA CONSTANCE	37
1. <i>Des premiers résultats prometteurs</i>	37
a) Un amortisseur puissant dans une conjoncture déprimée	38
b) Une répartition relativement équitable de la dépense fiscale.....	38
c) Embauches de chercheurs : des promesses à vérifier.....	39
2. <i>Le besoin de stabilité des entrepreneurs</i>	39
3. <i>Ne pas céder à la tentation de la « réforme permanente »</i>	40
B. LES AMÉLIORATIONS POSSIBLES	41
1. <i>Recentrer le CIR sur sa finalité</i>	41
a) L'assiette du CIR : une question sensible.....	41
b) L'innovation n'est pas la R&D	42
c) La singularité du « crédit d'impôt collections »	43
2. <i>Encourager davantage la collaboration en matière de R&D</i>	44
a) Une politique vertueuse	44
b) Des détournements théoriquement possibles, mais qui ne semblent pas pratiqués par les entreprises	46
c) Envisager d'aller plus loin	47
3. <i>Utiliser le levier des mesures de trésorerie</i>	47
a) La pérennisation du remboursement immédiat du CIR.....	47
b) La question de la prise en compte des dépenses ayant bénéficié d'avances remboursables.....	48
4. <i>Améliorer la sécurité juridique des entrepreneurs</i>	50
a) Délimiter plus précisément le périmètre des dépenses éligibles	50
b) Mieux former les formateurs	50
C. UNE STRATÉGIE D'ÉVALUATION À RENFORCER	51
1. <i>Évaluer chaque composante du CIR sous l'angle de son efficacité économique</i>	51
2. <i>Éviter les effets d'aubaine et les optimisations</i>	52
TRAVAUX DE LA COMMISSION	53
A. POINT D'ÉTAPE DU RAPPORTEUR SUR SES TRAVAUX (18 NOVEMBRE 2009)	53
B. EXAMEN DU RAPPORT (25 MAI 2010).....	56
ANNEXE 1 : LISTE DES PERSONNES ENTENDUES PAR VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL	69
ANNEXE 2 : LES PRINCIPALES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES RELATIVES AU CIR	73
ANNEXE 3 : LE GUIDE DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE 2010	83

Mesdames, Messieurs,

Le crédit d'impôt recherche (CIR), créé par la loi de finances pour 1983, a beaucoup évolué depuis son apparition. En particulier, il a été singulièrement **renforcé par une importante réforme, adoptée dans le cadre de la loi de finances pour 2008**.

Aux termes de son exposé des motifs, « *cette réforme, qui [s'inscrivait] dans le cadre de la stratégie de Lisbonne, [devait] inciter les entreprises à accroître leurs dépenses de recherche* »¹.

Conséquence logique de l'ambition affichée, **le CIR a un coût**, estimé à environ **4 milliards d'euros par an**, ce qui fait de ce crédit d'impôt la deuxième dépense fiscale de l'Etat après le taux réduit de TVA pour les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des logements achevés depuis plus de deux ans (5,2 milliards d'euros).

Le Parlement a donc toujours été attentif aux effets du CIR, ce sont témoins les demandes régulières de rapports d'évaluation au Gouvernement sur ce sujet. De même, la Cour des comptes et le Conseil des prélèvements obligatoires ont déjà produit plusieurs documents² au sujet du CIR.

Sans contester l'intérêt de ces travaux, dont il a d'ailleurs parfois rencontré les auteurs, votre rapporteur spécial a jugé nécessaire d'étudier lui-même les premiers résultats de la réforme de 2008. En effet, au-delà de son seul coût budgétaire, le crédit d'impôt recherche est devenu un « pilier » de la politique nationale en matière de recherche. Il représente ainsi environ 20 % des crédits dévolus à la mission « Recherche et enseignement supérieur » et son impact dans le paysage de la recherche est tout à fait comparable à celle du « grand emprunt » autorisé par la loi de finances rectificative du 9 mars 2010.

Le présent rapport d'information rend compte du contrôle budgétaire mené par votre rapporteur spécial sur le CIR, en application de l'article 57 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF).

¹ Selon la lettre « Trésor-éco » n° 50 de janvier 2009, éditée par la direction générale du Trésor, la réforme « devrait induire un surcroît de PIB de 0,6 point au bout de 15 ans, ce qui signifie que chaque euro dépensé par l'Etat sous forme de CIR se traduit par une augmentation de PIB de 4,5 euros ».

² Voir, en particulier, le rapport public 2007 de la Cour des comptes et le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires sur les « prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie globalisée » d'octobre 2009.

Si un bref rappel théorique est indispensable, ce document se veut avant tout pratique, à destination des parlementaires qui votent chaque année le budget de l'Etat et des citoyens concernés par les finances publiques.

Intégrant les toutes premières données disponibles relatives à l'année 2009, premier exercice au cours duquel les entreprises ont pu bénéficier des effets de la réforme de 2008, il s'attache à les interpréter, en dépit du double obstacle de la « fraîcheur » de ces données et du contexte économique très particulier de 2009.

D'autre part et surtout, votre rapporteur spécial s'est attaché à « donner de la chair » à ses travaux, en rencontrant de nombreux acteurs concernés par le CIR, en particulier des entreprises, de toutes tailles, de tous secteurs, en Ile de France ou dans d'autres territoires.

Il en ressort que **les débuts de la réforme apparaissent encourageants** et justifient que les grands équilibres du dispositif soient stabilisés pour plusieurs années.

Toutefois, votre rapporteur spécial formule quelques pistes d'évolution et estime particulièrement nécessaire la mise en place d'une véritable stratégie de contrôle du CIR afin **d'apprécier le retour économique de chacune de ses composantes**. A cet égard, **l'efficacité réelle de la tranche de crédit d'impôt au taux de 5 %** dont bénéficient la fraction de dépenses de R&D des entreprises qui dépassent 100 millions d'euros **paraît douteuse**, alors même que **son coût s'est élevé à 588 millions d'euros** en 2009.

SYNTHÈSE DES PRINCIPALES OBSERVATIONS ET RECOMMANDATIONS DE VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL

- Les dépenses de recherche et développement (R&D) présentent un intérêt pour les territoires, en termes de croissance et en termes de « souveraineté économique » ;

- spontanément, les entreprises n'investissent pas autant que ce qui serait nécessaire pour la collectivité, à la fois du fait de l'incertitude du résultat des recherches que du fait qu'en cas de succès, les bénéfices ne profitent pas au seul investisseur ;

- les aides publiques à la R&D sont donc justifiées et sont d'ailleurs pratiquées par de nombreux Etats. La France, comme d'autres pays, mêle des aides directes (en particulier, apportées par OSEO) à un soutien fiscal (crédit d'impôt recherche) ;

- le crédit d'impôt recherche (CIR) a pris **une nouvelle ampleur** depuis sa réforme dans le cadre de la loi de finances pour 2008 qui a porté le taux de sa part « en volume » à 30 %¹ tout en supprimant sa part dite « en accroissement » ;

- **le nombre d'entreprises ayant déclaré des dépenses de R&D** pour bénéficier du CIR a **augmenté de 34 % en 2008**, le nombre total de déclarants s'élevant à **12.949 unités**.

- **le coût du CIR a fortement augmenté en 2009**, passant en un an de 1.682 millions d'euros à **4.155 millions d'euros**. Pour sa part, l'assiette du crédit d'impôt a progressé de 143 millions d'euros. Elle s'est élevée à 15.426 millions d'euros en 2008 contre 15.283 millions d'euros en 2007 ;

- **la part du crédit d'impôt revenant aux PME a augmenté en 2009**, pour atteindre **près de 44 %**, même si ce constat doit être nuancé lorsque l'on prend en compte les seules PME indépendantes, qui ont reçu 20,3 % du total ;

- les **industries manufacturières** restent les **premières bénéficiaires** de cet avantage fiscal ;

- ces débuts encourageants plaident pour le **maintien de l'architecture générale du CIR pour au moins trois ans**, afin de stabiliser un dispositif incitatif et destiné à soutenir les dépenses de R&D, que les entreprises planifient à moyen et à long terme ;

- le CIR gagnerait toutefois à être recentré sur son objet, certaines dispositions périphériques pouvant être codifiées à part ;

- **le remboursement immédiat du CIR devrait être pérennisé pour les seules PME indépendantes**. En outre, **les avances remboursables devraient être réintégrées au sein de l'assiette du crédit d'impôt** ;

- il convient de **sécuriser les entrepreneurs**, en formalisant davantage le périmètre des dépenses éligibles et en formant mieux au mécanisme du CIR les interlocuteurs naturels des entreprises (réseaux consulaires, experts-comptables, etc.) ;

- une véritable **stratégie d'évaluation de l'efficacité du CIR et de chacune de ses composantes** doit être mise en place ;

- une telle évaluation doit concerner au premier chef la **part du CIR au taux de 5 %** qui subventionne la fraction des dépenses de R&D dépassant 100 millions d'euros. **Son effet incitatif paraît douteux** alors même que son coût s'est élevé à **588 millions d'euros en 2009**. Un **amendement de votre commission des finances** devrait servir de support à ce débat lors de l'examen du prochain budget. En outre, il convient **d'assurer que ce seuil de 100 millions d'euros est défini en consolidant les sommes engagées par les différentes filiales d'un groupe** afin d'éviter les montages d'optimisation fiscale.

¹ Jusqu'à 100 millions d'euros de dépenses éligibles. Au-delà, ce taux est réduit à 5 %.

I. L'INVESTISSEMENT PRIVÉ EN RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT

A. L'IMPORTANCE POUR LES TERRITOIRES DE DISPOSER D'UNE FORTE ACTIVITÉ DE R&D

1. Les dépenses de R&D : un vecteur de croissance

Depuis les années 1980 et les travaux de l'économiste américain Paul Romer, de nombreuses études ont mis en évidence le **lien entre les dépenses de recherche et développement (R&D) et la croissance économique à long terme des Nations**. Le rapport d'information¹ sur les incidences économiques d'une augmentation des dépenses de recherche en Europe que notre collègue Joël Bourdin a écrit, en juin 2004, au nom de la délégation du Sénat sur la planification, a, par exemple, fait un point utile sur cette problématique.

Dans l'analyse classique, l'innovation est un processus linéaire, au départ duquel se trouve la recherche. De la recherche naît l'invention. L'invention engendre ensuite l'innovation. Enfin, l'innovation se diffuse et conduit à de nouveaux produits et de nouvelles techniques.

Depuis lors, plusieurs études ont bien montré qu'il est plus juste de relier la croissance à l'ensemble du processus d'innovation, qui ne saurait se réduire aux seules dépenses de R&D². Néanmoins, les enquêtes conduites sur le sujet par le ministère de l'industrie montrent bien que la principale source d'innovation est de très loin la recherche interne à l'entreprise.

Sur de tels fondements, le développement économique à long terme d'un pays ne dépend pas uniquement de facteurs exogènes sur lesquels les pouvoirs publics n'ont pas de prise réelle³, mais de facteurs endogènes⁴. Dans une telle perspective, **l'action publique peut avoir un effet de long terme sur la croissance, en agissant sur le rythme d'accumulation des richesses, par exemple au travers du taux d'épargne ou des dépenses de R&D**.

Tel est le sens de l'objectif, bien connu, que se sont assignés les dirigeants des pays de l'Union européenne lors du sommet de Barcelone, qui s'est tenu les 15 et 16 mars 2002. Les chefs d'Etats et de gouvernements ont alors considéré que *« l'ensemble des dépenses en matière de R&D et d'innovation dans l'Union [devait] augmenter, pour approcher 3 % du PIB*

¹ Rapport d'information Sénat n° 391 (2003-2004).

² Voir notamment le rapport du Conseil d'analyse économique « Innovation et croissance », par Robert Boyer et Michel Didier, janvier 1998.

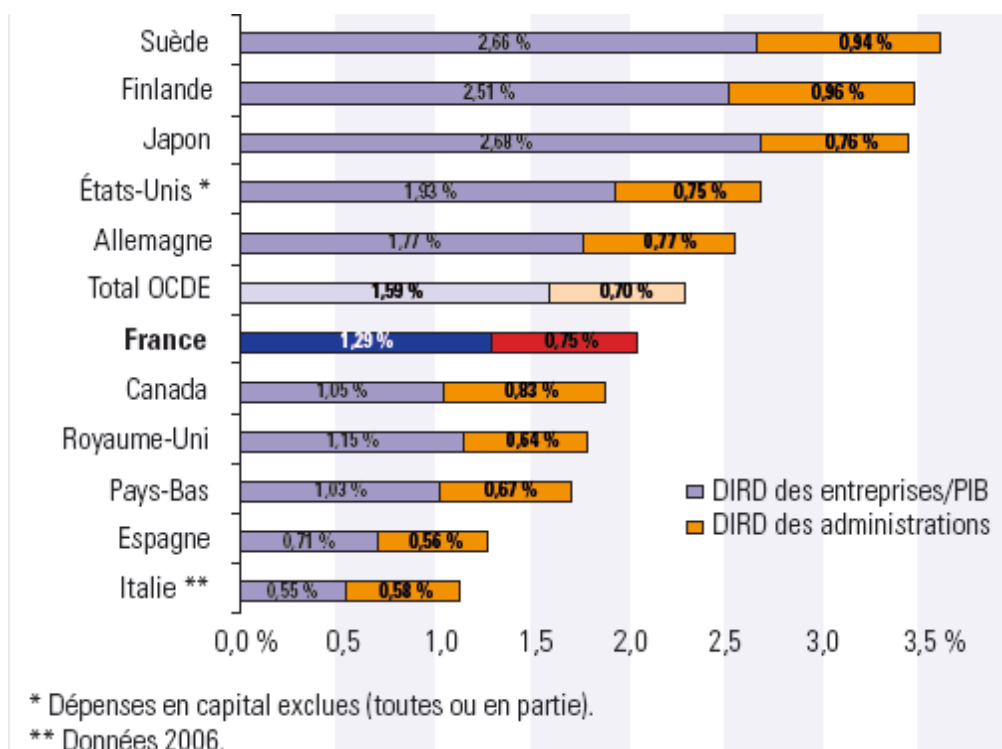
³ Dans le modèle de Robert Solow, l'intensité du progrès technique et la croissance de la population active.

⁴ Outre Paul Romer, voir le modèle de Philippe Aghion et Peter Howitt, « la théorie de la croissance endogène », 1998.

d'ici 2010. Les deux tiers de ce nouvel investissement devraient provenir du secteur privé ».

Le graphique ci-après illustre les efforts restant à accomplir par la France au regard de cet objectif, tout en la situant par rapport à d'autres grands pays industrialisés.

Dépense intérieure de recherche et développement en 2007 (en pourcentage du PIB)



Sources : OCDE, MESR

2. La maîtrise des technologies industrielles : une part de la souveraineté économique

Outre son « simple » effet sur la croissance économique, la R&D industrielle doit s'analyser comme une part de la souveraineté économique d'un pays.

La mission commune d'information du Sénat sur la notion de centre de décision économique¹, présidée par notre collègue le rapporteur général Philippe Marini et dont votre rapporteur spécial était le rapporteur, a étudié ce sujet. Plusieurs dirigeants de groupes industriels et d'experts entendus par cette mission commune ont spontanément évoqué le caractère « stratégique » des activités de recherche et de développement.

¹ Rapport d'information Sénat n° 347 (2006-2007).

Du point de vue de ces groupes, il s'agit d'activités permettant de créer ou de développer de nouveaux marchés, dans un contexte d'intense concurrence.

Et, pour les territoires (en particulier dans les pays à coûts de main d'œuvre élevés), le contenu des produits en innovations, le plus souvent issues de la R&D, est une condition nécessaire (mais non suffisante) du maintien de l'activité sur le long terme. Plus généralement, la présence des centres de recherche permet d'avoir sur son sol **un facteur de maîtrise du processus industriel**, c'est-à-dire **une part de « souveraineté économique »**.

Les propos tenus par M. Alain Juillet, alors haut responsable chargé de l'intelligence économique au Secrétariat général de la défense nationale, à la mission commune d'information, le 21 septembre 2006, illustrent bien cette problématique : *« (...) s'agissant des centres de recherches, je rappelle que les sociétés américaines ont l'obligation de déposer leurs brevets aux Etats-Unis de manière à ce que les ressources restent sur le territoire américain. En revanche, il n'est pas rare que, malgré un siège social dans notre pays, les centres de recherche des entreprises françaises soient implantés en Inde ou en Chine afin de réaliser des économies. Or dès lors que les brevets sont déposés à l'étranger, toute la substance vive de l'entreprise y est transférée, ce qui implique qu'à terme cette entreprise, de fait, ne sera plus française. En effet, nous n'ignorons pas qu'actuellement une entreprise qui se contente d'être une industrie de main-d'œuvre n'est plus une entreprise nationale. »*

B. LA NÉCESSITÉ D'UN SOUTIEN FISCAL POUR ATTEINDRE L'OPTIMUM ÉCONOMIQUE

1. Des investissements spontanés insuffisants

Une fois établie l'importance de disposer d'une importante activité de recherche, et notamment de R&D privée, sur le sol national, il s'agit de savoir si la marche normale des entreprises, sans soutien public, permet d'atteindre spontanément l'optimum économique et social.

Les études menées sur ce sujet montrent que tel n'est pas le cas.

En effet, l'activité de R&D des entreprises engendre des « externalités positives », c'est-à-dire qu'elle ne profite pas seulement à ceux qui la mènent et la financent, mais également à d'autres entreprises et à l'ensemble de la société du fait de la diffusion technologique. L'annexe du rapport précité¹ de notre collègue Joël Bourdin détaille ce processus. Il y est bien souligné **que les rendements privés de la R&D sont plus faibles que les rendements sociaux** (et à la limite les premiers peuvent être décroissants et les seconds croissants) en raison de transferts de connaissances entre les différents acteurs. L'innovation produit des effets dans l'entreprise mais la

¹ Rapport d'information Sénat n° 391 (2003-2004).

diffusion de cette innovation par différents canaux (brevets, littérature scientifique, échanges de savoir faire, échanges de personnels, échanges de biens entre firmes ou nations) va produire des effets complémentaires très importants qui vont augmenter les rendements de la recherche au point qu'ils peuvent devenir non décroissants.

En conséquence, **ne pouvant capter tous les bénéfices de leur activité de R&D, les entreprises tendent à sous-investir par rapport à ce qui serait souhaitable du point de vue de la société**, ce que souligne également bien le dernier rapport au Parlement¹ sur le crédit d'impôt recherche établi par le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche (MESR).

Dès lors, un **soutien public** à cette activité, tendant à abaisser son coût pour les entreprises, apparaît à la fois **légitime et potentiellement efficace** d'un point de vue économique.

De plus, le risque inhérent à certains types de recherches, à la fois novatrices et « gourmandes » en capitaux, peut rendre indispensable un tel soutien public, les acteurs privés n'étant pas, le plus souvent, en mesure d'assumer seuls de tels risques.

2. L'outil fiscal apparaît bien adapté pour soutenir la R&D privée

A partir de ce constat, le soutien public à la R&D privée peut prendre plusieurs formes, en particulier les subventions et les aides fiscales.

La France, comme de nombreux pays, utilise ces deux instruments, qui présentent chacun des mérites : meilleur ciblage, meilleur contrôle et bonne garantie contre les « effets d'aubaine » dans le cas des subventions ; plus grande puissance, neutralité sectorielle et meilleure utilisation par le marché pour les aides fiscales.

D'une manière générale, comme l'a montré l'analyse du tableau de bord européen de l'innovation, établi par la Commission européenne en octobre 2001, « **les incitations fiscales [sont] les moyens privilégiés par les gouvernements désireux d'encourager les dépenses d'innovation dans l'ensemble de l'économie** » et elles apparaissent **bien adaptées pour les Etats dont le taux de l'impôt sur les sociétés est élevé**.

Dans son rapport public annuel de 2007, la Cour des comptes a repris cette analyse et souligné que « **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 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** ».

¹ Rapport au Parlement sur le crédit d'impôt recherche, mars 2010.

3. L'insuffisance du seul outil fiscal

Votre rapporteur spécial partage ces analyses.

Toutefois, avant d'examiner plus spécifiquement le CIR et ses effets, il tient à affirmer que **l'outil fiscal, quel que soit son intérêt, ne peut rien à lui seul**, la localisation de leurs activités de recherche par les entreprises résultant de logiques multiples.

En effet, elle dépend de **tendances lourdes, relevant à la fois de la localisation des compétences recherchées** (nombres et qualité des chercheurs dans une spécialité donnée, « écosystèmes », etc.) **et du marché dans lequel l'entreprise souhaite se développer**. Là encore, plusieurs personnalités auditionnées par la mission commune d'information sur les centres de décision économique¹ ont apporté un regard précieux sur ces questions. Ainsi, M. Xavier Fontanet, président d'Essilor, a insisté sur le fait que *« la localisation des centres de recherche dépend essentiellement de la répartition des technologies entre les continents »*. Il a ajouté que *« Essilor ne comprend pas moins d'une centaine de métiers complètement différents. Donc extraordinaire explosion actuelle des métiers sur la planète. Or, pour chacun de ces métiers, l'excellence se trouvera dans un pays différent. Il me semble qu'aujourd'hui, les continents se sont spécialisés par grands savoir-faire »*. Il a conclu que *« chaque pays doit apprendre à être attractif sur le plan de la recherche. Pour qu'un pays y arrive, il doit offrir un excellent système d'éducation supérieure qui génère des chercheurs. Pour cela, il convient de renforcer le lien entre la recherche et l'industrie »*. De son côté, M. Denis Ranque, alors président – directeur général du groupe Thales, avait observé que les grandes entreprises peuvent être conduites à changer la localisation de leurs centres de recherche *« soit pour rapprocher leur recherche du marché, soit pour l'établir dans des pays où la ressource humaine en scientifiques est plus abondante ou à moindre coût »*.

Deux conclusions peuvent être tirées de ces citations, qui rejoignent les analyses développées par bien d'autres responsables et experts :

- d'une part, **dans une économie mondialisée** au sein de laquelle de nouveaux « grands marchés » se développent, **il est vain d'espérer capter ou conserver l'ensemble de la R&D de grands groupes**, même français ;

- d'autre part, dans un contexte de concurrence croissante de localisation des centres de recherche (celle-ci n'étant plus automatiquement liée à la nationalité de ces groupes), **les territoires doivent être attractifs pour la R&D**.

Cette attractivité, indispensable à la fois pour attirer ou conserver la recherche des grandes entreprises et pour encourager la naissance et le développement de « jeunes pousses » sur notre territoire national, passe par plusieurs facteurs. Comme l'a souligné M. David Appia, président de

¹ Rapport d'information Sénat n° 347 (2006-2007) précité, tome II.

l'Agence française pour les investissements internationaux (AFII), à votre rapporteur spécial, **la fiscalité est l'un de ces facteurs, mais il passe après la qualité des infrastructures d'enseignement supérieur et de recherche et la capacité du pays à disposer de chercheurs de qualité en nombre suffisant.**

En somme, dès lors que l'on est, comme votre rapporteur spécial, convaincu de l'importance de faire de la France un pays majeur en termes de R&D, **le CIR doit être considéré (et jugé) comme un outil.** Cependant, on ne saurait en attendre des effets « magiques ». Il ne peut être qu'**un élément**, qu'on doit espérer utile au regard de son coût, **d'une politique cohérente d'encouragement de la recherche et de l'innovation.**

II. LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE FRANÇAIS

A. UN BREF RAPPEL HISTORIQUE

1. Une création relativement ancienne

Le crédit d'impôt recherche a été créé dans le cadre de la loi de finances pour 1983 (n° 82-1126 du 29 décembre 1982, article 67). Il est codifié à l'article 244 *quater* B du code général des impôts.

A l'origine, il ne s'appliquait qu'à « *l'excédent des dépenses de recherche exposées au cours d'une année par rapport aux dépenses de même nature, revalorisées de la hausse des prix à la consommation, exposées au cours de l'année précédente* ».

Son taux avait été fixé à 25 %, dans la limite d'un plafond de 3 millions de francs (457.347 euros).

S'il a évolué au fil du temps¹, sa logique profonde est demeurée la même jusqu'en 2004 : **le crédit d'impôt ne devait financer que l'accroissement des dépenses de R&D des entreprises, et non les dépenses de R&D elles-mêmes²** (sauf entre 1988 et 1992). Il ne s'agissait donc que d'accompagner ponctuellement les entreprises actives dans ce domaine, pour les quelques années durant lesquelles leurs dépenses s'accroissaient, et non d'un outil de soutien structurel.

Le Conseil des impôts, dans son 21^{ème} rapport relatif à la fiscalité dérogatoire³, s'était montré très critique à l'égard de ce dispositif, devenu selon lui « *l'un des plus complexes à utiliser pour les entreprises* » du fait d'« *incessantes modifications portant sur son assiette, son taux, la période de référence ou le plafonnement de ses efforts* ». Cette complexité et le peu

¹ Le taux du CIR est ainsi passé à 50 % et son plafond a été relevé jusqu'à 6,1 millions d'euros.

² Ces dépenses, qui ont elles-mêmes varié au fil du temps, sont énumérées au II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts, reproduit à l'annexe 2 au présent rapport.

³ « La fiscalité dérogatoire : pour un réexamen des dépenses fiscales », septembre 2003.

d'impact du CIR à moyen et à long terme en faisaient un instrument relativement peu attractif.

2. Un changement de régime amorcé en 2004 et poursuivi en 2006

Afin de répondre à ces critiques et d'améliorer l'efficacité du CIR, le changement de nature de cette aide fiscale a été amorcé dans le cadre de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003, article 87) et poursuivi par la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005, article 22).

Ces deux textes ont instauré (puis renforcé) la **division du CIR en deux parts** :

- **une part dite « en accroissement »**, s'appliquant, comme auparavant, à l'augmentation des dépenses de R&D des entreprises. Son taux a été diminué, pour s'établir à 45 % à partir de 2004 et à 40 % à partir de 2006 ;

- **une part dite « en volume »**, dont l'assiette était l'ensemble des dépenses de recherche et développement exposées par les entreprises. Son taux, de 5 % en 2004, a été porté à 10 % à compter de 2006.

De plus, le **plafond du CIR** a été augmenté afin de renforcer son impact, pour s'établir, en fin de période, à **16 millions d'euros**.

Si ce système ne simplifiait guère le dispositif, **l'instauration de la part « en volume »**, destinée à soutenir le financement (dans la limite du plafond) de toutes les dépenses des entreprises, **a notablement renforcé la portée du CIR**.

Le coût pour l'Etat de cette dépense fiscale est ainsi passé **de 430 millions d'euros en 2004 à 980 millions d'euros en 2006** (sous l'effet de la réforme de la loi de finances pour 2004) et à 1.682 millions d'euros en 2008 (sous l'effet de la réforme de la loi de finances pour 2006).

B. LA « GRANDE RÉFORME » DE LA LOI DE FINANCES POUR 2008

Cette évolution du CIR amorcée en 2004 a été achevée par la loi de finances pour 2008 (n° 2007-1822 du 24 décembre 2007, article 69), qui a modifié l'économie générale du dispositif.

Cette réforme reposait principalement sur trois volets.

1. La suppression de la part « en accroissement »

Tout d'abord, **la part dite « en accroissement »**, qui correspondait à l'ancienne assiette, **a été supprimée**.

Il s'agit de rendre cette aide fiscale à la fois plus compréhensible et plus attractive, les modalités de calcul de cette part étant complexes et surtout

peu incitatives sur le long terme (le crédit d'impôt pouvant, en particulier, devenir négatif en cas de baisse des dépenses de R&D).

2. Le triplement de la part « en volume »

En revanche, la **part « en volume »** a été très sensiblement renforcée, le taux de droit commun triplant, pour atteindre désormais **30 %**.

Pour les entreprises qui demandent à bénéficier pour la première fois du CIR, ou qui n'en ont pas bénéficié depuis cinq ans, **ce taux est majoré à 50 % la première année, puis à 40 % la deuxième année.**

Sur de telles bases, la réforme ne peut faire que très peu de perdants à court terme et presque aucun au bout de plusieurs années. En effet, seules les entreprises faisant plus que doubler leurs dépenses de R&D peuvent être pénalisées par l'effet cumulé de la suppression de la part « en accroissement » et du triplement de la part « en volume ». Or, un tel rythme de progression n'est pas réaliste sur les moyen et long terme.

3. Le déplafonnement du crédit d'impôt

En outre, le CIR a été déplafonné à l'occasion de la réforme de la loi de finances pour 2008.

Toutefois, **pour la fraction des dépenses dépassant 100 millions d'euros** (ce niveau concernant une vingtaine d'entreprises), **le taux du crédit d'impôt a été réduit, pour passer à 5 %.**

De ce fait, même à taux réduit, tout investissement des entreprises en R&D sur le sol français peut bénéficier d'un soutien fiscal. L'incitation existe donc toujours, y compris pour les grands groupes les plus actifs en matière de recherche, qui dépassaient parfois notablement les anciens plafonds.

4. Le traitement des dépenses ayant bénéficié d'avances remboursables

L'article 69 de la loi de finances pour 2008 a également modifié le traitement des dépenses ayant fait l'objet d'un soutien public au moyen d'avances remboursables (par exemple par OSEO).

Auparavant, seules les subventions publiques perçues par les entreprises venaient en diminution de l'assiette du crédit d'impôt recherche au titre de l'année de sa perception. Ces dispositions ne s'appliquaient aux avances remboursables qu'à partir du moment où un constat d'échec du projet ainsi soutenu les rendait non remboursables ; ainsi, le montant des avances ne venait en diminution de l'assiette qu'au titre de l'année au cours de laquelle le principe du non remboursement était constaté de manière définitive.

Depuis le 1^{er} janvier 2008, **ces avances doivent être déduites des bases de calcul du crédit d'impôt l'année où elles sont versées à l'entreprise.** En revanche, elles sont **prises en compte, dans le calcul du crédit d'impôt, lorsque l'entreprise procède à leur remboursement.**

Cette modification visait à répondre à des préoccupations exprimées par la Cour des comptes dans son rapport public de l'année 2007, qui faisait valoir, en particulier, qu'à défaut d'un suivi précis des conditions de remboursement desdites avances, il était arrivé que certaines d'entre elles ne soient jamais prises en compte pour diminuer l'assiette du CIR, ou qu'alors elles viennent la diminuer à un moment où l'entreprise dispose de crédits négatifs. Dans de tels cas, l'entreprise bénéficiait d'un cumul de fait de l'avantage du crédit d'impôt recherche et de la subvention publique.

C. LE RESCRIT FISCAL ET LE CONTRÔLE SUR DEMANDE

D'autre part, deux dispositifs sont destinés à sécuriser les entreprises qui souhaitent bénéficier du CIR, tout en ayant un doute sur l'éligibilité de leurs travaux.

1. Le rescrit fiscal

La procédure de **rescrit fiscal applicable au CIR** est codifiée à l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales.

Ce rescrit permet au contribuable de **demander à l'administration fiscale si un projet de dépenses de recherche est éligible.** L'administration dispose alors de **trois mois pour répondre de manière motivée**, les dépenses étant, à défaut, considérées comme éligibles.

Pour l'examen de ces demandes, l'administration fiscale peut solliciter l'avis des services du MESR ou d'OSEO lorsque l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche présenté par l'entreprise le nécessite. Dans ces conditions, l'avis est notifié au contribuable et à l'administration des impôts. Lorsqu'il est favorable, celle-ci ne peut rejeter la demande du contribuable que pour un motif tiré de ce qu'une autre des conditions mentionnées à l'article 244 *quater* B du code général des impôts n'est pas remplie.

2. Le contrôle sur demande

D'autre part, une procédure de **contrôle sur demande du contribuable**, codifiée aux articles L. 13 C et L. 13 CA du livre des procédures fiscales, permet aux entreprises de s'assurer auprès de l'administration qu'elles appliquent bien les règles fiscales en demandant à cette dernière d'effectuer un contrôle sur certains points précisés dans la requête.

L'administration n'est pas tenue de déférer à la demande de contrôle, mais, si elle y donne suite, elle doit informer le contribuable des résultats du contrôle, sur chacun des points visés dans la demande. Les conclusions du contrôle constituent des prises de position formelles qui engagent l'administration au sens des articles L. 80 A et L. 80 B du livre des procédures fiscales.

Si l'administration conclut à une absence d'anomalie, cette position peut lui être opposée : elle ne pourra procéder à des rehaussements d'impositions antérieures, qui seraient fondés sur une appréciation différente de la situation. Elle ne peut modifier sa position que pour l'avenir, après en avoir avisé le contribuable.

Si au contraire, le contrôle fait apparaître, sur les points concernés, des erreurs ou inexactitudes, omissions ou insuffisances dans les déclarations souscrites, **le contribuable peut procéder à une régularisation moyennant un intérêt de retard à taux réduit de 30 %** (soit 0,28 % par mois). À défaut de régularisation, une procédure de rectification est engagée dans les conditions de droit commun.

D. LA MESURE EXCEPTIONNELLE DE REMBOURSEMENT IMMÉDIAT DU CIR PENDANT LA CRISE

1. La règle de droit commun

Selon les dispositions de l'article 199 *ter* B du code général des impôts, le CIR est imputé sur l'impôt dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été exposées. **L'excédent de crédit d'impôt constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'Etat d'égale montant.** Cette créance est utilisée pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû **au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période.**

En d'autres termes, si l'entreprise ne peut imputer le CIR sur son impôt, le reliquat ne lui est remboursé qu'au bout de 4 ans. L'article 199 *ter* B donne ensuite la liste des catégories d'entreprises auxquelles cette règle générale ne s'applique pas et qui bénéficient d'un remboursement immédiat de leur CIR par l'Etat¹.

¹ Il s'agit, en particulier des jeunes entreprises innovantes définies à l'article 44 sexies-0 A du code général des impôts, des « gazelles » visées à l'article 220 decies du même code ou des entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires.

2. Le dispositif exceptionnel de 2009 et 2010

Ces dispositions ont été modifiées, à titre provisoire, par la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008, article 95).

Par dérogation aux dispositions susvisées de l'article 199 *ter* B du code général des impôts, **les créances sur l'Etat relatives à des crédits d'impôt pour dépenses de recherche calculés au titre des années 2005, 2006 et 2007 et non encore utilisées sont devenues immédiatement remboursables¹.**

De plus, **le CIR pour dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2008 a pu être directement imputé sur l'impôt dû au titre de l'année 2008, l'éventuel excédent étant immédiatement remboursable.**

Sur cette base, **les entreprises pouvaient obtenir, sur demande, le remboursement immédiat** d'une estimation de la différence positive entre, d'une part, le montant du CIR calculé à raison des dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2008 et, d'autre part, le montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de 2008.

Ces mesures étaient encadrées par des garde-fous. En particulier, **des sanctions étaient prévues en cas d'estimation trop optimiste du bénéficiaire.** Ainsi, lorsque le montant du remboursement effectué par l'Etat sur la base de l'estimation de l'entreprise excède de plus de 20 % la différence positive entre, d'une part, le montant du CIR réellement calculé à raison des dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2008 et, d'autre part, le montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2008, **cet excédent fait l'objet :**

- d'une **majoration de 5 %** ;

- **et d'un intérêt de retard de 0,40 % par mois.** Cet intérêt de retard est calculé à partir du premier jour du mois qui suit le remboursement du CIR à l'entreprise sur la base de son estimation jusqu'au dernier jour du mois du dépôt de la déclaration de CIR et calculé à raison des dépenses engagées au titre de 2008.

La loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009, article 5) **a reconduit ce régime de remboursement immédiat du CIR, qui reste valable jusqu'au 31 décembre 2010.**

¹ Toutefois, cette disposition ne s'applique pas aux créances qui ont été cédées dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier ; il s'agit donc de ne viser que les dettes au titre du CIR dont la charge incombe réellement aux entreprises ayant effectué les dépenses de R&D.

Toutefois, en dehors d'exceptions dûment énumérées¹, **le caractère provisoire de la mesure est réaffirmé**, l'exposé des motifs du projet de loi précisant bien qu'elle est conçue « *afin de soutenir l'activité des entreprises dans le contexte économique actuel* ».

Le coût de trésorerie pour l'Etat du remboursement anticipé est estimé à **3,7 milliards d'euros pour 2009, et à 2,5 milliards d'euros en 2010.**

E. LE CIR DANS LE PAYSAGE INTERNATIONAL DES AIDES FISCALES À LA R&D

Avant d'en venir au premier bilan du CIR réformé, il est utile de le situer au sein du paysage international des aides fiscales à la R&D.

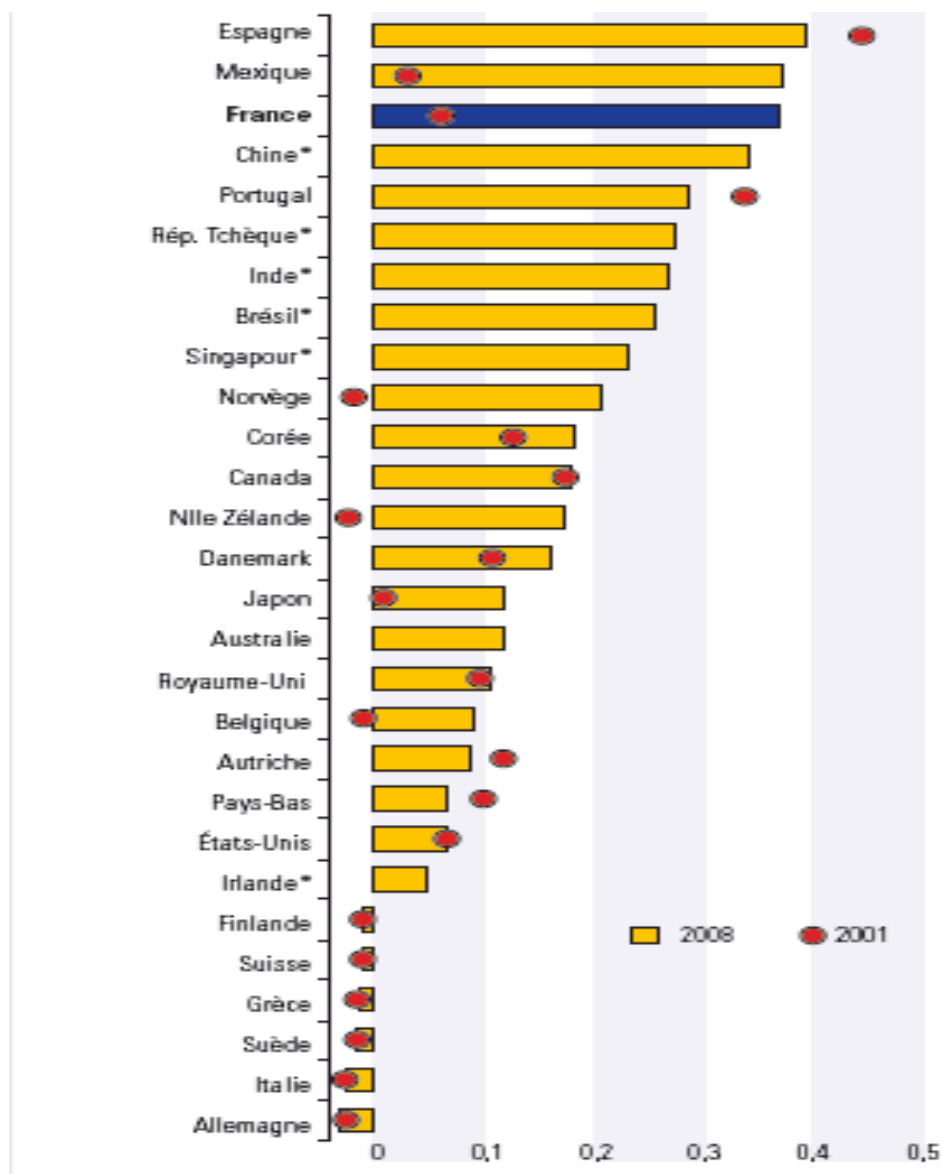
En effet, de nombreux pays disposent de mécanismes de soutien aux dépenses privées de recherche et développement. Au cours de la dernière décennie, ces mécanismes se sont généralisés dans les Etats membres de l'Organisation pour la coopération et le développement économiques (OCDE), les pays qui disposaient déjà de telles aides les ayant, de surcroît, souvent renforcées.

Toutefois, **les réformes successives du CIR, et singulièrement celle de la loi de finances pour 2008, ont fait de la France l'un des pays les plus en pointe au sein de l'OCDE en matière de soutien aux dépenses de R&D, ce qui n'était pas le cas il y a dix ans.**

Le graphique ci-après, élaboré par le MESR à partir de données de l'OCDE, illustre bien cette évolution ainsi que la progression de la position française.

¹ En outre, cet article a ajouté un IV au sein de l'article 199 ter B du code général des impôts, qui énumère les exceptions au principe de l'imputation éventuellement différée du CIR. Ces dispositions seraient donc pérennes pour les entreprises en difficulté ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaire, les PME de croissance et les jeunes entreprises innovantes (JEI).

**Comparaison internationale du traitement fiscal de la R&D :
avantage fiscal pour un dollar de dépenses de R&D (*)**



(*) Lecture : les avantages fiscaux sont calculés comme étant égaux à 1 moins l'indice. Cet indice se définit comme la valeur actuelle du revenu avant impôt nécessaire pour financer le coût initial de l'investissement en R&D et financer l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Les valeurs positives désignent une subvention, les valeurs négatives indiquant une charge fiscale, lorsque les dépenses ne peuvent pas être déduites la même année.

Sources : OCDE, MESR

Ce graphique, malgré ses mérites, tend à simplifier une situation que rendent plus complexes les différences, parfois profondes, existant entre ces dispositifs, notamment en termes d'assiette.

Le tableau ci-après, là encore élaboré par le MESR à partir des renseignements collectés par l'OCDE, en rend compte en résumant succinctement les dispositions en vigueur au sein de certains pays industriels, notamment en comparant leur assiette par rapport au manuel de Frascati¹.

Comparaison d'une sélection de dispositifs de crédits d'impôt en faveur de la R&D^(a)

Pays	Taux en volume / Taux en accroissement	Plus favorable pour les PME	Définition de la R&D par rapport au Manuel de Frascati	Dépenses de R&D éligibles	Plafond / Limite
Canada	20 % / non	Oui	Plus restrictif (SHS ^b exclues)	Dépenses courantes, machines et équipements	Pas de plafond global
Corée	15 % vol. ou 50 % accroiss.	Non	Plus large pour les dépenses courantes	Dépenses courantes Machines et bâtiments (10% vol.)	Aucun
Espagne	30 % / 50 % 10 % vol. pour investissement	Non	Plus large (design, échantillons) et plus restrictif (SHS ^b)	Dépenses courantes Machines et équipements	Limité à 35% de l'impôt dû
Etats-Unis	non / 20 %	Non	Plus restrictif (SHS exclues)	Dépenses courantes	Impôt plancher
France	30 % (50% puis 40% pour années 1 et 2) / non	Non	Plus large (brevets, normalisation, collections textiles)	Dépenses courantes, machines, équipements et bâtiments	Au-delà de 100 M€ de R&D, taux à 5%
Japon	8-10 % selon intensité R&D / 5 %	Oui	Proche	Dépenses courantes, machines et équipements	Plafonné à 20 % de l'impôt sur les sociétés
Norvège	18 % / non	Oui	Proche, labellisation préalable	Dépenses courantes	650 K USD (1,3M si partenariat)
Pays-Bas	14 % / non	Oui	Ambivalent	Salaires du personnel de recherche	Plafond pour le taux PME (42%)

(a) Dans certains pays, le dispositif fiscal est une déduction des charges majorée. Ainsi, au Royaume-Uni, une entreprise peut déduire de son revenu imposable 130 % (175 % pour les PME) de ses dépenses de R&D.

(b) Sciences humaines.

Sources : OCDE, MESR

¹ Ce manuel, publié par l'OCDE, est une référence méthodologique internationale pour les études statistiques des activités de R&D.

III. UN PREMIER BILAN DU « NOUVEAU CIR »

A. LE BILAN QUANTITATIF

Ce bilan se fonde sur les premières données disponibles sur le crédit d'impôt portant sur les dépenses de R&D effectuées au cours de l'année 2008. Ils montrent donc les tout premiers effets de la réforme mise en place par la loi de finances pour 2008. Les entreprises avaient jusqu'au 15 avril 2010 pour effectuer leur déclaration.

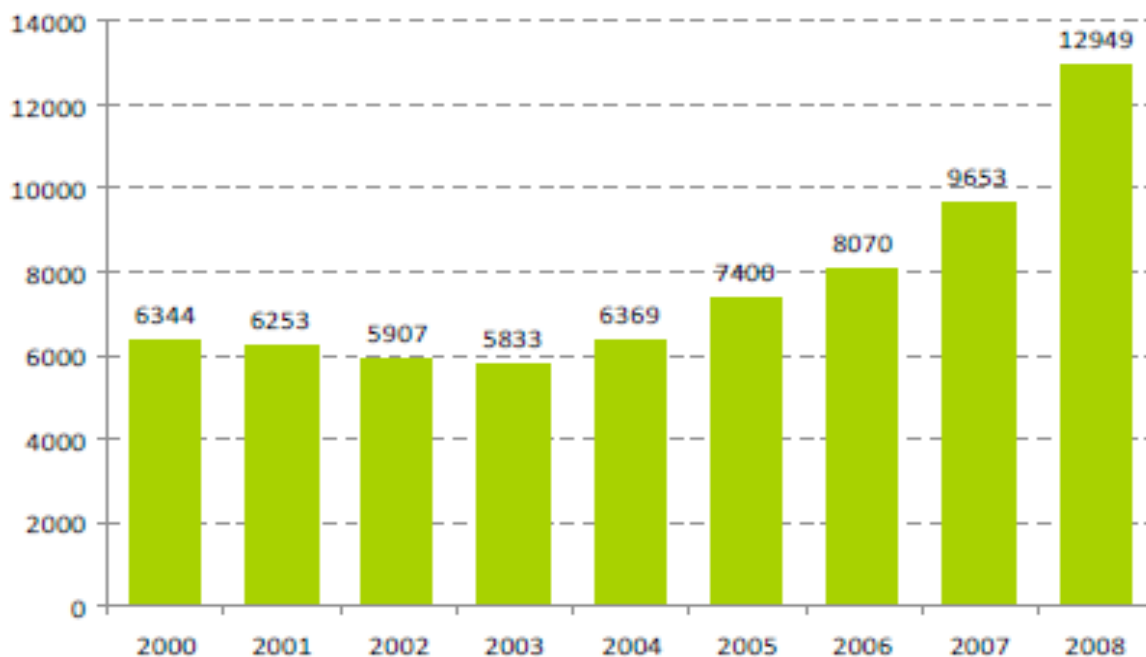
Votre rapporteur spécial tient donc à remercier le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche pour sa célérité à consolider ces chiffres et à les lui transmettre.

Il convient de rappeler que tous ces chiffres sont issus de données fiscales, et non de l'enquête annuelle sur la R&D. Ils ne montrent que des évolutions des déclarations des entreprises qui ont souhaité bénéficier du CIR pour tout ou partie de leurs dépenses, sans prétention à l'exhaustivité.

1. La très forte progression du nombre de déclarants

Tout d'abord, chaque année à partir de la réforme de 2004 qui avait introduit une part en volume dans le calcul du CIR, le nombre d'entreprises déclarantes et le montant du CIR n'ont cessé de croître. **En 2008, cette augmentation a atteint + 34 %**, le nombre total de déclarants s'élevant à 12.949 unités.

Evolution du nombre de déclarants au crédit d'impôt recherche



Source : MESR

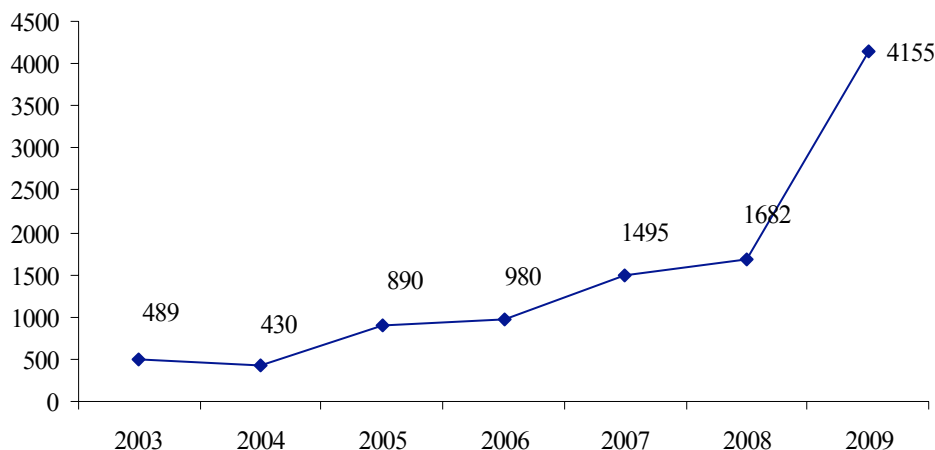
Il est à noter que **près de 90% des « nouveaux déclarants » sont des PME** et près des deux tiers des « nouveaux déclarants » sont des PME indépendantes au sens fiscal. Ces statistiques montrent bien que la formule actuelle du CIR paraît suffisamment simple et attractive pour qu'un « nouveau public » soit soutenu.

2. Une dépense fiscale en nette augmentation

Ensuite, comme attendu, la dépense fiscale associée au CIR a fortement progressé : la dette de l'Etat au titre des dépenses de R&D effectuées par les entreprises en 2008 s'élève ainsi à **4.154,6 millions d'euros**, contre 1.682 millions d'euros l'année précédente, soit une **augmentation de 147 %**.

Cette première année du nouveau régime se caractérise donc, comme précédemment mais de façon encore plus marquée, par une évolution significative du coût du dispositif, comme le montre le graphique ci-après.

Total des créances de CIR (en millions d'euros)



Source : MESR

Il est à noter que **cette évolution est bien due à la modification du régime fiscal** et non à une évolution significative de l'assiette du crédit d'impôt : en 2008, **les dépenses déclarées par les entreprises ont atteint 15.426,7 millions d'euros**, en progression de seulement 0,9 % par rapport à 2007.

Ce chiffre est, en soi, difficile à interpréter puisqu'il résulte de plusieurs effets contradictoires :

- d'une part, des facteurs d'augmentation, comme l'encouragement à déclarer pour des sociétés qui n'utilisaient pas le CIR auparavant ou, s'agissant des plus grandes entreprises, l'incitation à déclarer l'ensemble de leurs dépenses, du fait du déplafonnement du CIR ;

- d'autre part, d'après le MESR, une relative prudence des grands groupes qui sont plus précautionneux dans les dépenses qu'ils déclarent du fait, précisément, du déplafonnement, qui implique que tout ce que toutes les dépenses déclarées doivent effectivement se révéler éligibles.

Il serait donc plus prudent d'attendre les chiffres rendant compte de la dépense intérieure de recherche et développement (DIRD) en 2008. Cependant, **une augmentation, même de l'ordre de 1 %, constituerait déjà un signe encourageant au vu de la dégradation de la conjoncture à l'automne 2008 et de la sensibilité des investissements en R&D au contexte économique.**

3. La répartition du CIR par taille d'entreprises ne montre pas une captation de l'avantage fiscal par les seules grandes entreprises

Le tableau ci-après retrace la distribution des déclarants et des bénéficiaires du CIR selon la taille des entreprises.

Ces chiffres doivent être interprétés avec prudence, tant du fait de la présence de la ligne « non renseignés » (13,7 % des entreprises déclarantes) que du fait de la prise en compte des sociétés non indépendantes d'un point de vue fiscal ; ces dernières perçoivent plus des deux tiers du crédit d'impôt, sans que l'on puisse dire si les groupes ou les maisons-mères sont « grandes » ou non. **Il ne semble pas, toutefois, que le CIR ait été orienté massivement vers les plus grandes entreprises après l'entrée en vigueur de la réforme.**

En effet, les PME recueillent 43,9 % du total du CIR en 2009, en progression par rapport à 2008 (où elles ne captaient que 35,2 % du crédit d'impôt).

Les entreprises de plus de 5.000 salariés progressent également, passant de 6,3 % à 8,4 %. Il s'agit très probablement de l'effet du déplafonnement du CIR.

Sur ce dernier point, votre rapporteur spécial constate que les vingt entreprises ayant déclaré plus de 100 millions d'euros de dépenses de R&D, qui bénéficient donc du CIR au taux de 5 % pour la fraction de leurs dépenses excédant ce seuil, disposent de 1.188 millions d'euros de créances à l'égard de l'Etat. Il est possible d'en déduire que **le coût de la tranche de CIR à 5 % s'élève à 588 millions d'euros¹**, ce qui semble très élevé pour un dispositif dont l'effet incitatif est sans doute bien moindre que celui du CIR « de droit commun » (au taux de 30 %).

¹ En effet, si le CIR était plafonné à 30 millions d'euros, ces vingt bénéficiaires auraient perçu 600 millions d'euros.

Distribution des bénéficiaires(*) du CIR par taille d'entreprises 2007-2008

Effectif	2008						2007					
	Bénéficiaires			Montant CIR			Bénéficiaires			Montant CIR		
	Nombre	Part %	Indépendantes %	K €	Part %	Indépendantes %	Nombre	Part %	Indépendantes %	K €	Part %	Indépendantes %
Moins de 20	4 755	50,7	39,5	700 218	16,8	6,4	2 970	43,6	39,7	233 544	13,9	8,0
20 à 250	3 001	32,0	26,2	1 123 840	27,1	13,9	2 082	30,6	27,5	357 609	21,3	15,8
Jusqu'à 250	7 756	82,7	65,7	1 824 058	43,9	20,3	5 052	74,2	67,2	591 153	35,2	23,8
251 à 500	275	2,9	2,0	424 023	10,2	3,6	201	3,0	2,1	204 450	12,2	4,0
501 à 5000	277	3,0	1,5	986 232	23,7	5,8	212	3,1	1,8	318 728	18,9	5,4
ETI	552	5,9	3,5	1 410 255	33,9	9,4	413	6,1	3,9	523 178	31,1	9,4
Sup. 5 000	32	0,3	0,06	348 970	8,4	0,5	23	0,3	0,1	105 524	6,3	0,4
Effectif non renseigné	1 045	11,1	3,7	571 278	13,7	1,5	1 322	19,4	6,9	462 133	27,5	2,2
TOTAL	9 385	100	72,9	4 154 560	100	31,7	6 810	100	78,1	1 681 988	100	35,8

(*) Les groupes fiscalement intégrés cumulant le CIR de leurs filiales, le nombre de bénéficiaires est inférieur au nombre de déclarants.

Source : MESR

4. Une répartition du CIR par secteurs économiques plutôt rassurante

Le tableau suivant rend compte de la distribution, en pourcentage, des bénéficiaires, des dépenses déclarées et du CIR lui-même en fonction du secteur d'activité des entreprises concernées.

Distribution des bénéficiaires, des dépenses déclarées et du CIR par secteur d'activité

(en %)

	2008			2007		
	CIR	Dépenses déclarées	Nombre de bénéficiaires	CIR	Dépenses déclarées	Nombre de bénéficiaires
Industries manufacturières et holdings	65,2	62,4	47,3	68,8	71,0	53,4
Industrie électrique et électronique	8,3	15,7	6,7	10,3	19,5	7,4
Industrie automobile	5,3	10,9	1,4	5,7	13,5	1,5
Construction navale, aéro. et ferroviaire	3,1	7,5	0,5	3,1	9,4	0,6
Pharmacie, parfumerie produits entretien	3,8	7,4	2,0	2,4	7,3	2,2
Chimie, caoutchouc, plastiques	2,9	5,2	3,9	4,0	5,2	4,3
Textile, habillement, cuir	1,7	2,6	6,5	1,4	2,1	5,8
Autres industries manufacturières	7,0	10,7	13,8	7,9	10,7	14,3
Activités des sociétés de holdings	33,0	2,4	12,5	34,0	3,3	17,3
Services hors holdings	34,1	36,5	51,4	30,3	28,0	44,8
Recherche et développement	5,4	13,3	4,7	6,3	11,7	5,4
Conseil et assistance en informatique	8,5	8,2	18,5	9,6	6,3	18,5
Services de télécommunication	1,4	1,6	0,7	1,4	1,3	0,7
Services bancaires et assurances	3,0	1,5	3,0	2,3	0,6	2,8
Autres services	15,8	11,9	24,5	10,7	8,1	17,4
Autres secteurs	0,7	1,0	1,3	0,6	0,7	1,2
Bâtiment et travaux publics	0,3	0,6	0,8	0,2	0,3	0,7
Agriculture, sylviculture, pêche	0,4	0,4	0,5	0,4	0,4	0,5
Total	100	100	100	100	100	100

Source : MESR

Lors de son point d'étape du 18 novembre 2009¹, votre rapporteur spécial avait regretté que les holdings ne puissent être réparties en fonction du secteur d'activité de leurs filiales, ce qui a parfois pu compliquer l'interprétation de ces données dans le cadre d'études précédentes.

Il se félicite donc de ce que le MESR ait pris en compte son observation. Si la ventilation par secteur n'a pu être achevée avant la publication du présent rapport, le ministère a toutefois précisé à votre rapporteur spécial :

¹ Voir le compte-rendu en annexe au présent rapport d'information.

- d'une part, que de **70 % à 80 % du CIR perçu par les holdings entre dans la catégorie des industries manufacturières** ;

- d'autre part, que **les retraitements en cours n'augmenteront pas du tout la part du secteur bancaire**.

C'est pourquoi le regroupement, dans le tableau ci-dessus, des holdings et des industries manufacturières qui ont perçu, ensemble, 65,2 % du CIR en 2009, ne paraît pas abusif.

Par ailleurs, ce tableau montre une **baisse des dépenses déclarées par les secteurs des industries automobile et aéronautique**. Selon le MESR, cette évolution ne traduit pas forcément une réduction des dépenses de R&D exposées par les entreprises concernées, mais reflète peut-être une plus grande prudence dans les déclarations, toute somme pouvant désormais être contrôlée du fait de la disparition du plafond du CIR. En toute hypothèse, le maintien global de l'assiette du crédit d'impôt apparaît d'autant plus remarquable compte tenu de cet élément.

Enfin, malgré les améliorations évoquées précédemment, l'outil statistique reste perfectible. Ainsi, la montée en puissance de la catégorie des « autres services¹ » montre la nécessité d'une distinction plus fine des secteurs économiques.

5. La répartition du CIR par types de dépenses ne fait pas apparaître de dérive particulière

Le tableau suivant retrace la distribution des dépenses de l'assiette du CIR en fonction de leur type, tant en montant qu'en pourcentage.

¹ Parmi lesquels figurent, notamment, les sociétés d'ingénierie ou les cabinets d'architecture.

Distribution des dépenses de l'assiette du CIR par type de dépenses

Ligne de dépense de la déclaration CIR	2008		2007	
	K €	%	K €	%
Dépenses de personnel, chercheurs et techniciens	7 059 260	45,8	7 206 123	47,0
<i>dont relatives aux jeunes docteurs</i>	77 134	0,5	30 567	0,3
Frais de fonctionnement	5 214 226	33,8	5 288 056	35,0
Recherche externalisée	1 434 683	9,3	1 146 255	7,5
<i>dont auprès d'entités privées</i>	1 018 161	6,6	794 737	5,2
<i>dont auprès d'institutions publiques</i>	416 521	2,7	351 518	2,3
Amortissements	771 335	5,0	917 004	6,0
Dépenses relatives aux brevets	462 801	3,0	382 085	2,4
Subventions publiques remboursées	92 560	0,6	-	-
Veille technologique	46 280	0,3	30 567	0,2
Normalisation	6 171	0,04	7 642	0,1
Dépenses crédit d'impôt collection	339 387	2,2	305 668	2,0
Total	15 426 704	100	15 283 399	100

Source : MESR

Les charges de personnel restent le premier poste. Les frais de fonctionnement arrivent ensuite de façon logique, celles-ci étant, pour le calcul du crédit d'impôt, fixées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel. **A elles deux, ces lignes représentent près de 80 % de l'assiette du CIR.**

Les autres catégories de dépenses n'évoluent pas de manière très significative. Toutefois, il convient de relever la **progression**, d'une part, de la **recherche externalisée**, tant auprès des entreprises que des institutions publiques et, d'autre part, des **dépenses relatives aux jeunes chercheurs**.

6. Une forte progression du CIR en Ile-de-France

Enfin, le tableau ci-après montre la distribution régionale des déclarants, des bénéficiaires, des dépenses déclarées et du CIR lui-même en 2008.

**Distribution régionale des déclarants, des bénéficiaires,
des dépenses déclarées et du CIR en 2008**

Régions ayant déposé au moins une déclaration CIR	Nombre de déclarants	Nombre de bénéficiaires	Part du nombre de bénéficiaires, %	Part dans les dépenses déclarées au CIR, %	Part dans le total du CIR, %
Ile-de France	4351	3266	34,8	61,1	67,4
Rhône-Alpes	1830	1297	13,8	9,6	6,9
Midi-Pyrénées	554	404	4,3	5,2	3,6
Provence-Alpes-Côte d'Azur	695	562	6,0	4,9	5,0
Lorraine	291	209	2,2	2,1	0,9
Pays de la Loire	771	506	5,4	1,9	2,2
Centre	325	226	2,4	1,8	1,2
Bretagne	584	402	4,3	1,8	1,7
Nord-Pas-de-Calais	523	343	3,7	1,5	1,6
Alsace	418	301	3,2	1,4	1,5
Aquitaine	446	340	3,6	1,4	1,1
Auvergne	220	158	1,7	1,3	1,4
Haute-Normandie	175	109	1,1	1,2	0,4
Picardie	239	155	1,6	1,1	1,1
Languedoc-Roussillon	326	284	3,0	0,8	0,9
Bourgogne	253	178	1,9	0,7	0,5
Franche-Comté	229	159	1,7	0,5	0,6
Champagne-Ardenne	173	109	1,2	0,5	0,5
Basse-Normandie	187	132	1,4	0,5	0,4
Limousin	120	86	0,9	0,5	0,5
Poitou-Charentes	203	132	1,4	0,3	0,5
La Réunion	19	13	0,1	0,02	0,02
Corse	7	7	0,1	0,01	0,01
Guadeloupe	2	2	0,02	0,005	0,01
Guyane	3	3	0,03	0,004	0,01
Martinique	5	2	0,02	0,002	0,004
TOTAL	12949	9385	100,00	100	100

Source : MESR

Ces chiffres restent, pour l'heure, relativement difficiles à interpréter.

Ils font apparaître une nette progression relative de l'Ile de France (qui captait « seulement » 60,1 % du CIR en 2007), celle-ci bénéficiant sans doute d'un « effet siège » pour les dépenses déplafonnées, et une diminution relative de la plupart des autres régions.

La baisse significative qu'enregistre la région Midi-Pyrénées (qui a perçu 7,1 % du CIR en 2007) est sans doute l'effet de l'évolution des dépenses déclarées par le secteur aéronautique (*cf. ci-dessus*).

B. LE BILAN QUALITATIF

Le bilan quantitatif qui précède est évidemment précieux, et même indispensable car c'est bien sur le fondement de résultats tangibles et chiffrés que doit, avant tout, être jugée l'efficacité du CIR dans sa formule issue de la loi de finances pour 2008.

Cependant, comme nous l'avons vu, ce bilan repose sur des données à la fois très récentes et ne rendant compte que d'une année de dépenses de

R&D déclarées par les entreprises pour bénéficier du CIR. Les chiffres ne permettent donc pas de conclure dès à présent. Seule l'évolution comparée de la DIRD¹ de la France et des autres pays de l'OCDE sur un espace de quelques années permettra de confirmer ou non le succès du crédit d'impôt.

Pour l'heure, votre rapporteur spécial estime nécessaire de compléter les données chiffrées avec le retour du « terrain », c'est-à-dire, en premier lieu, des entreprises. Plusieurs éléments intéressants ressortent nettement, tant des quelques études qui ont pu être menées (notamment par le MESR² et par le MEDEF³) que des entretiens qu'il a lui-même conduits au cours de son contrôle budgétaire.

1. La satisfaction de l'ensemble des bénéficiaires

Tout d'abord, votre rapporteur spécial a été frappé par la **forte satisfaction exprimées par la quasi-totalité des personnalités issues du monde de l'entreprise** qu'il a interrogées au sujet de la nouvelle formule du CIR.

Ce sentiment est partagé aussi bien par les déclarants eux-mêmes que par les représentants des diverses organisations consulaires ou patronales, quelles que soient la taille, le secteur d'activité ou la zone géographique de la société interrogée. Même une organisation comme France Biotech, à l'origine très hostile à la réforme du CIR, apparaît aujourd'hui beaucoup plus nuancée.

Les entreprises et leurs représentants s'accordent, en particulier, à reconnaître deux grands mérites au « nouveau CIR » :

- sa **puissance**, du fait du niveau élevé du taux « de droit commun » (30 %, et même 50 % puis 40 % les deux premières années pour les nouveaux déclarants) ;

- sa **relative simplicité**, le système « en volume » semblant à la fois bien plus compréhensible et bien plus prévisible (surtout sur une période de plusieurs années) que les systèmes précédents, fondés en tout ou en partie sur une part « en accroissement ».

De ce point de vue, la réforme de 2008 paraît donc avoir atteint ses objectifs.

¹ *Dépense intérieure de recherche et développement.*

² *Rapport au Parlement sur le crédit d'impôt recherche 2009 (mars 2010).*

³ *Livre blanc du MEDEF sur le crédit d'impôt recherche (décembre 2009).*

2. L'effet d'entraînement du dispositif

a) Une incitation à augmenter les dépenses de R&D

Le MESR a conduit, en 2009, une enquête sur le CIR auprès de 8.000 entreprises, dont rend compte le troisième rapport sur le crédit d'impôt recherche que le ministère a adressé au Parlement.

Cette étude montre notamment que **57,9 % des sociétés ayant répondu à l'enquête ont déclaré avoir effectué des dépenses de R&D plus élevées du fait du CIR¹**. Ce résultat, significatif pour la première année post-réforme, relativise la portée des critiques sur les supposés « effets d'aubaine » du dispositif. Cette tendance apparaît d'autant plus marquée que les entreprises sont de taille modeste.

Le résultat de l'enquête du MESR rejoint les témoignages de responsables d'entreprises figurant dans le « livre blanc » du MEDEF précité. Il est également cohérent avec les déclarations livrées par des chefs d'entreprises à votre rapporteur spécial, notamment lors de son déplacement en Maine-et-Loire. Des éléments concrets lui ont alors été apportés sur des projets de recherche qui n'auraient pas pu être financés sans l'effet de levier du CIR.

b) Une modification des projets de R&D lancés par les entreprises

L'enquête du MESR précitée recoupe également les témoignages recueillis par votre rapporteur spécial sur un autre plan : l'évolution des projets que les entreprises peuvent développer grâce à la puissance du « nouveau CIR ».

Ainsi, selon cette enquête, **71,5 % des entreprises** déclarent être incitées à **lancer des projets de « plus long terme »** qu'auparavant. De plus, même si l'impact est moindre, il est significatif que **43,5 %** des entreprises sondées se déclarent enclines à lancer des **projets de R&D « plus risqués »**.

En outre, **29,4 % des entreprises ayant répondu au MESR indiquent être incitées à embaucher un jeune docteur** (dont les charges de personnel entrent dans l'assiette du CIR pour le double de leur montant les deux premières années). Ce résultat recoupe le résultat d'une étude de l'association pour l'emploi des cadres (APEC)², selon laquelle la catégorie « études, recherche et développement » pourrait devenir la première fonction d'embauche des cadres en 2010, 29 % des embauches de cadres prévues par les entreprises entrant dans ce champ.

¹ 35,7 % des entreprises ont déclaré ne pas avoir changé le niveau de leurs dépenses de R&D du fait du CIR, alors que 6,4 % des entreprises ont déclaré avoir eu des dépenses moins élevées.

² « Les cadres en Europe, perspectives de l'emploi cadre dans 9 pays », novembre 2009.

c) L'attractivité du territoire français pour les activités de R&D

La partie de l'enquête du MESR qui a concerné les groupes étrangers implantés en France et français disposant d'implantations à l'étranger recoupe la perception de l'AFII¹ quant à l'atout que constitue le CIR pour le territoire français.

Sur 115 entreprises ayant répondu à cette partie de l'enquête du MESR, près de 90 % des entreprises déclarent connaître les dispositions actuelles du CIR (85 % pour les groupes étrangers) et 17 d'entre elles ont déclaré que le CIR constitue une incitation à implanter une nouvelle unité de R&D en France.

Les échanges qu'a eus votre rapporteur spécial avec les représentants de plusieurs groupes multinationaux sont cohérents avec ce qui précède, le « site France » disposant, avec le CIR, d'un réel avantage comparatif.

3. La crainte de la remise en cause permanente

L'autre « message fort » transmis par l'ensemble des intéressés à votre rapporteur spécial est la nécessité de **stabiliser le CIR**.

La clarté des principes actuels (1 euro de dépense de R&D rapporte 30 centimes de crédit d'impôt) doit être maintenue, d'après des entreprises qui soulignent souvent, à l'inverse, la complexité qu'engendrait auparavant la part dite « en accroissement ». En outre, les PME et leurs représentants ont souvent insisté sur les problèmes engendrés par les changements de règles, plus difficiles à suivre quand on ne dispose pas de service juridique en son sein.

De plus, les sociétés ont, pour la plupart, considéré qu'à des investissements de moyen ou de long terme, comme les projets de R&D, doivent correspondre des règles fiscales de moyen ou de long terme, sauf à fausser l'ensemble du calcul amenant l'entreprise à faire ses choix.

Votre rapporteur spécial développera ces différents aspects ci-après, dans la partie du présent rapport relative à ses recommandations.

4. CIR et contrôle fiscal

L'autre inquiétude manifestée, tout particulièrement par les PME et leurs représentants, concerne la **crainte du redressement fiscal**.

Votre rapporteur spécial a pu mesurer à quel point **dans l'esprit de certains entrepreneurs**, notamment dans les territoires, **le bénéfice du CIR reste aujourd'hui associé au déclenchement « automatique » d'un contrôle fiscal**. Pourtant, les statistiques de la direction générale des finances publiques tendent à démentir un tel rapprochement (voir l'encadré ci-après).

¹ Selon le « bilan 2009 » de cette agence, le nombre de projets d'investissement de R&D d'entreprises étrangères en France est passé de 23 en 2007 à 42 en 2008.

En outre, les entreprises de taille modeste disent souvent éprouver des difficultés à circonscrire correctement le périmètre des dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche. En conséquence, certaines renoncent au bénéfice de ce soutien fiscal (et, parfois, aux projets sous-jacents) ou font appel à des cabinets spécialisés pour les aider à établir leur déclaration. Ces cabinets se font généralement rémunérer en fonction du montant du crédit d'impôt obtenu, pouvant ainsi capter jusqu'à un tiers du CIR de leurs clients, ainsi que l'a souligné notre collègue Bruno Retailleau dans son rapport au Premier ministre sur les entreprises de taille intermédiaire¹.

Le contrôle fiscal du CIR : procédure et statistiques

Procédure de contrôle

En matière de CIR, le droit de contrôle de l'administration fiscale s'exerce dans les conditions définies aux articles L. 10 et suivants du livre des procédures fiscales, à travers la procédure de vérification de comptabilité.

Les agents du ministère de la recherche disposent quant à eux d'un droit de contrôle de l'éligibilité du projet au CIR.

Lorsque l'administration fiscale est amenée à apprécier le caractère éligible de dépenses de nature scientifique ou technique marquée, elle fait appel, si leur intervention est nécessaire, aux experts du ministère de la recherche².

Les conclusions de l'expertise sollicitée sont toujours suivies par l'administration fiscale et, en cas de remise en cause du CIR, les éléments qui justifient celle-ci figurent, pour la régularité de la procédure d'imposition, dans la proposition de rectification.

Nombre de contrôles réalisés

Le tableau suivant présente les résultats sur les six dernières années du contrôle fiscal externe sur le CIR. Ces chiffres doivent être interprétés avec prudence dans la mesure où la part des contrôles sans suite et le nombre des contrôles sur pièces ne sont pas disponibles.

¹ *Les entreprises de taille intermédiaire au cœur d'une nouvelle dynamique de croissance (février 2010).*

² *Les dispositions des articles L. 45 B et R. 45 B du LPF prévoient la compétence des experts du ministère de la recherche pour contrôler la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du CIR, l'administration fiscale restant seule compétente pour l'application des procédures de rectification. La nécessité de faire appel à ces experts a été rappelée dans une note aux directeurs du 26 mars 2004.*

	2004	2005	2006	2007	2008	2009
1/ Nombre d'entreprises au régime réel	1 903 476	1 929 374	1 954 749	1 977 606	2 007 853	2 007 853**
2/ Nombre de contrôles fiscaux sur des entreprises au réel	35 836	36 758	37 416	37 026	36 819	36 371
3/ Taux de couverture (2 / 1)	1,9 %	1,9 %	1,9 %	1,9 %	1,8 %	1,8 %
4/ Nombre de déclarants CIR	5 853	6 500	7 400	8 071	9 658	12 600*
5/ Nombre de rectifications CIR en contrôle externe	233	209	244	232	269	295
6/ Taux de couverture (5 / 4)	4,0 %	3,2 %	3,3 %	2,9 %	2,8 %	2,3 %
7/ Montant des rectifications sur CIR (en M €)	74	28	29	44	36	33
8/ Nombre des vérifications ponctuelles (VP) sur le CIR	52	24	33	31	25	41
9/ % VP CIR / rectifications CIR (8 / 7)	22,3%	11,5%	13,5%	13,4%	9,3 %	13,9 %
10/ Total des contrôles externes	51.964	52.226	52.429	52.292	52 010	52 615
11/ Ratio nombre de rectifications CIR / total des contrôles (5 / 10)	0,4 %	0,4 %	0,5 %	0,4 %	0,5 %	0,6 %
12/ Nombre de rectifications CIR en contrôle externe avec autres rappels	179	163	182	177	213	223
13/ Ratio contrôles avec rectification CIR et autres rappels/Total (12 / 5)	77 %	78 %	75 %	76 %	79 %	76 %

* Estimation

** Reprise des données 2008 en l'absence de celles de 2009

Pour éclairer ces éléments chiffrés, il est important de préciser que les contrôles fiscaux sont conduits dans le cadre d'une stratégie globale visant à assurer une présence sur tous les impôts et tous les types de contribuables et de fraudes, en fonction des enjeux et des risques.

En conséquence, la demande ou l'attribution d'un crédit d'impôt recherche ne constitue en soi ni un motif, ni un axe de programmation. En revanche, dès lors que les enjeux et les risques le justifient, il appartient au contrôle fiscal, dans le cadre de sa stratégie globale, de sécuriser les conditions d'attributions de cet avantage.

La DGFIP opère entre 200 et 300 rectifications par an sur le CIR dans le cadre des vérifications de comptabilité, ce qui représente en moyenne 0,5 % du nombre total de ces dernières opérations.

En moyenne sur les années 2004 – 2009, 14 % de ces contrôles, seulement, sont des vérifications ponctuelles consacrées uniquement au CIR.

Par ailleurs, 80 % d'entre eux conduisent finalement à au moins une autre rectification que celle portant sur ce dispositif.

Au total, le taux de couverture des sociétés bénéficiant du CIR s'élève, en moyenne sur les années 2004 – 2009, à 3 %, légèrement supérieur à celui de la généralité des entreprises, soit 1,8 %.

Enfin, la progression du nombre de rectifications sur le CIR (27 % entre 2004 et 2009) répond à la montée en puissance du dispositif.

Par ailleurs, la sécurisation par le contrôle fiscal est complétée par celle assurée par les rescrits traités par la DGFIP à la demande des entreprises (286 en 2009 sur le CIR) et les expertises rendues par le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche.

Enfin, les entreprises peuvent demander à bénéficier du contrôle fiscal sur demande en application des articles L. 13 C et L. 13 CA du livre des procédures fiscales. Entre 2005 et 2009, sur 19 opérations de cette nature, 2 ont concerné le CIR.

Source : DGFIP

IV. LES RECOMMANDATIONS DE VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL

A. ELOGE DE LA CONSTANCE

En premier lieu, votre rapporteur spécial préconise le **maintien de l'économie générale du crédit d'impôt recherche dans sa forme issue de la réforme de 2008**.

Trois raisons le conduisent à une telle recommandation : le caractère prometteur des premiers éléments (certes partiels) relatifs à la réforme du CIR ; le besoin de visibilité des entrepreneurs engageant des dépenses de long terme ; enfin, la nécessité pour l'Etat d'assumer ses choix et ne pas céder à la tentation de la « réforme permanente », au risque de ne plus être compris des contribuables.

1. Des premiers résultats prometteurs

Votre rapporteur spécial a souligné la prudence avec laquelle il convient d'interpréter les premiers chiffres disponibles sur le CIR pour l'année 2009, tant du fait de leur « fraîcheur » que du caractère atypique de la conjoncture.

Néanmoins, ces premières données permettent d'esquisser une tendance prometteuse sur plusieurs points.

a) Un amortisseur puissant dans une conjoncture déprimée

Tout d'abord, et c'est bien là le principal objectif recherché, le CIR a apporté **un soutien robuste et efficace aux dépenses de R&D des entreprises**.

Ainsi, ces dépenses semblent avoir légèrement progressé en 2008, alors même que la France a connu une fin d'année difficile sur le plan économique dans un contexte de crise financière mondiale.

Or, dans une telle conjoncture, les projets de recherche et de développement figurent habituellement parmi les premiers postes de dépenses que les sociétés sont amenées à revoir à la baisse.

Le CIR issu de la réforme de 2008 a donc probablement joué un rôle d'amortisseur puissant pour l'évolution des dépenses de R&D dans un contexte déprimé. L'assiette de ce crédit d'impôt a elle-même légèrement augmenté en 2008 alors que les entreprises de deux des secteurs pesant traditionnellement le plus lourd (automobile et aéronautique) ont déclaré sensiblement moins de dépenses qu'en 2007. **Le CIR semble donc soutenir la diffusion de la démarche de R&D dans l'ensemble des secteurs économiques.**

b) Une répartition relativement équitable de la dépense fiscale

Ensuite, comme indiqué précédemment, le détail de ces chiffres permet de nuancer certaines des critiques qui ont pu être formulées à propos de la répartition du CIR. Votre rapporteur spécial, convaincu de l'importance économique majeure des PME et des entreprises de taille intermédiaire, notamment du secteur industriel, a d'ailleurs toujours été très attentif sur ce point précis.

Le détail des chiffres mentionnés dans le chapitre précédent apparaît relativement rassurant quant à l'équité d'un dispositif qui doit bénéficier à tous ceux qui conduisent des projets de R&D. Les statistiques sont, de ce point de vue, cohérentes avec le fort appui au CIR qu'ont manifesté la quasi-totalité des représentants d'entreprises, de toutes importances et de tous secteurs, entendus par votre rapporteur spécial.

Pour ce qui concerne la taille des entreprises, **les PME et les ETI demeurent nettement prépondérantes**, même si ce constat est à nuancer notamment si l'on se limite aux seules entreprises indépendantes au sens fiscal.

S'agissant des secteurs économiques, les chiffres précédemment cités montrent bien la **prépondérance de l'industrie**, ce qui est également

cohérent avec la finalité du CIR¹. Dès lors, conformément aux caractéristiques des dépenses fiscales, la répartition sectorielle s'effectue en fonction des besoins du marché, sans que l'Etat n'ait à intervenir autrement qu'en luttant contre la fraude ou les abus.

c) Embauches de chercheurs : des promesses à vérifier

Enfin, votre rapporteur spécial rappelle la forte incitation à l'embauche de chercheurs par des sociétés privées que constitue le CIR. En effet, aux termes du *b* du II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts, entrent dans l'assiette du crédit d'impôt « *les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations* ». De plus, « *lorsque ces dépenses se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, elles sont prises en compte pour le double de leur montant pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente* ».

C'est à cette aune que peuvent être interprétés les chiffres mentionnés au sein de l'étude de l'APEC précitée qui montrent que 29 % des embauches de cadres envisagées par les entreprises en France en 2010 concernent les études, la recherche et le développement.

Tous ces éléments apparaissent réellement encourageants, même s'ils devront être confirmés dans les années à venir et même si, *in fine*, c'est bien l'évolution constatée des dépenses de R&D privée en France à moyen terme qui devra faire office de « juge de paix ».

2. Le besoin de stabilité des entrepreneurs

Outre qu'elle serait une réponse logique à des débuts prometteurs, une stabilisation du CIR répondrait à un fort besoin de visibilité des entrepreneurs.

Notre collègue Philippe Marini, rapporteur général, avait fort justement observé, dans son commentaire du projet de réforme du CIR², que celui-ci « *appartient à ces mesures que le législateur modifie en permanence* » et qu'il « *serait temps de stabiliser ce crédit d'impôt, les efforts entrepris pour favoriser son caractère incitatif étant contrebalancés, notamment pour les PME, par sa complexité et sa révision continue* ».

¹ De précédents rapports ont évoqué un poids anormalement élevé du secteur financier parmi les bénéficiaires du CIR, mais cette analyse était faussée par un problème statistique, l'ensemble des holdings (y compris celles coiffant des groupes industriels) étant rangées dans cette catégorie. Votre rapporteur spécial a d'ailleurs souligné, dans le point d'étape de ses travaux sur le CIR qu'il a effectué devant votre commission des finances, le 18 novembre 2009, la nécessité que les données publiques corrigent ce biais en faisant clairement apparaître l'activité des groupes coiffés par ces holdings (voir le compte-rendu annexé au présent rapport).

² Rapport général n° 91 (2007-2008), Tome III, commentaire de l'article 39.

Comme évoqué précédemment, cette instabilité chronique apparaît particulièrement dommageable, le CIR étant destiné à soutenir des dépenses de R&D qui s'inscrivent, presque par définition, sur le long terme. Sur le plan domestique, elle tend à pénaliser des entreprises éligibles, en particulier les plus petites d'entre elles, dont les services juridiques et fiscaux sont limités. Au niveau international, elle risque de brouiller l'image de la France pour des investisseurs potentiels.

A présent que le CIR repose sur des principes relativement simples, il n'est pas anodin que l'ensemble des représentants d'entreprises entendus par votre rapporteur aient, avant tout, plaidé pour la stabilité de l'architecture de cette aide fiscale.

3. Ne pas céder à la tentation de la « réforme permanente »

Enfin, en termes de gouvernance, s'il est, bien entendu, légitime d'évaluer l'efficacité des dépenses fiscales, il ne s'agit pas de céder à la tentation de la remise en cause permanente. Au contraire, quand l'Etat effectue de vrais choix, il gagne à les assumer et à les « laisser vivre » quelques années.

Notre collègue Philippe Marini, dans son rapport général précité, avait également souligné que « *la réforme du CIR doit être considérée comme un pari financier fait par la Nation en faveur de la recherche et du développement* ». A cet égard, il avait justement estimé que « *les mesures proposées feront de la France l'un des pays les plus attractifs du monde d'un point de vue fiscal pour ce qui concerne les activités de R&D. Il est donc probable et même souhaitable que leur adoption se [traduise] par un développement de ces activités stratégiques sur le territoire national (...). Le niveau « de croisière » du montant de cette dépense fiscale devrait donc plus vraisemblablement¹ s'établir au sein d'une fourchette de 3,5 à 4,5 milliards d'euros* ».

L'évolution actuelle du coût du CIR correspond donc bien à ce qui était prévisible en cas de succès de la mesure, comme l'avait pronostiqué votre commission des finances.

Il ne serait donc pas opportun de remettre radicalement en cause le « pari » de la loi de finances pour 2008, alors même que les premiers éléments disponibles (certes insuffisants) apparaissent encourageants, et que l'avenir industriel de la France passe nécessairement par le renforcement du « contenu technologique » de ses produits.

¹ L'estimation du Gouvernement, reposant sur une assiette statique, faisait apparaître un coût de 2,8 milliards d'euros à l'horizon 2013.

B. LES AMÉLIORATIONS POSSIBLES

Sous le bénéfice de ces observations et analyses, et convaincu que l'économie générale du CIR doit être préservée au moins pour les trois années à venir afin de mesurer ses effets macroéconomiques à moyen terme, votre rapporteur spécial considère que quelques améliorations pourraient être apportées à ce dispositif.

Il s'agirait essentiellement de renforcer certains aspects particulièrement vertueux de cette aide fiscale, notamment ses effets incitatifs en matière de collaboration entre grands groupes et PME d'une part, et entreprises et organismes publics de recherche d'autre part. Par ailleurs, le CIR gagnerait à bénéficier d'un recentrage clair sur sa finalité et de la sécurisation des entrepreneurs qui l'utilisent, en particulier des PME.

1. Recentrer le CIR sur sa finalité

a) L'assiette du CIR : une question sensible

L'assiette du CIR est un sujet sensible pour de nombreux acteurs du monde de la recherche.

Des entreprises ou des organisations représentatives émettent régulièrement des propositions afin d'élargir cette assiette, ce dont témoignent les débats parlementaires sur les projets de lois de finances de ces dernières années. Au cours de ses travaux, votre rapporteur spécial a entendu de telles revendications.

A l'inverse, d'autres acteurs, comme certains représentants des chercheurs de la sphère publique, qui ont parfois regardé avec méfiance la montée en puissance du CIR, font valoir que cette aide fiscale devrait être réservée à des travaux très « en amont » du cycle de la recherche.

Votre rapporteur spécial considère que **le crédit d'impôt recherche ne doit pas être dévoyé et doit rester conforme à sa vocation première, qui est de financer des projets de R&D *stricto sensu***, c'est-à-dire réellement novateurs. Le manuel de Frascati, ouvrage de méthodologie statistique publié par l'OCDE, constitue, de ce point de vue, une référence très utile.

En effet, la puissance du soutien fiscal (30 % des dépenses dans le « droit commun ») rend nécessaire de bien aider des travaux de « rupture »¹, dont le succès et la rentabilité sont incertains pour l'entreprise, et qui, pour une part, n'auraient pas été conduits en l'absence de CIR. Il ne paraît donc pas opportun de décentrer la cible du dispositif en la déplaçant vers l'aval, pour la rapprocher du marché, sauf à risquer d'accroître fortement l'effet d'aubaine de la mesure.

¹ C'est-à-dire améliorant l'état de l'art dans un champ scientifique donné.

b) L'innovation n'est pas la R&D

L'instauration d'un « crédit d'impôt innovation » a été évoquée à plusieurs reprises par des responsables gouvernementaux, en particulier M. Christian Estrosi, ministre chargé de l'industrie, que votre rapporteur spécial a entendu au cours de ses travaux.

Extrait du discours de M. Christian Estrosi, ministre chargé de l'industrie, sur la nouvelle politique industrielle de la France (Ecole des Mines, 28 septembre 2009)

« Je veux également aider les entreprises et la recherche à être plus performants sur le « D » de la R&D.

« Je souhaite que notre recherche soit orientée vers l'innovation et que l'on crée les produits phare qui demain tireront la croissance et l'emploi.

« C'est aussi comme cela que l'on fera en sorte que l'intelligence française reste en France.

« Les centres de R&D doivent rester ici. Les meilleurs doivent venir et rester chez nous !

« C'est la raison pour laquelle, je veux que l'on réfléchisse à la mise en place d'un « crédit d'impôt innovation », qui viendrait compléter l'actuel crédit d'impôt recherche (CIR).

« Ce nouveau dispositif aurait l'avantage de couvrir des dépenses que les entreprises, notamment les PME, considèrent souvent comme des dépenses de R&D, mais qui ne sont pas prises en compte par le CIR, aujourd'hui plus axé sur la recherche fondamentale.

« Je souhaite en outre que l'on étudie la possibilité de retenir une définition du prototype permettant d'inclure les dépenses liées au design dans le champ d'application du crédit d'impôt. »

Source : ministère de l'économie, de l'industrie et de l'emploi

Plusieurs représentants de petites et moyennes entreprises ont également défendu l'idée que l'actuelle assiette du CIR était trop restrictive pour les PME, lors de leur audition par votre rapporteur spécial. Plusieurs ont plaidé pour un élargissement des dépenses éligibles vers l'aval du cycle de la R&D, en réservant éventuellement une telle extension à cette seule catégorie d'entreprises.

Votre rapporteur spécial partage, certes, l'idée selon laquelle, en fonction de leur taille et de leurs structures, les entreprises peuvent ne pas avoir la même conception de la R&D. S'agissant des PME, le soutien d'une démarche d'innovation plus large leur permettant de croître mériterait probablement d'être envisagé.

Néanmoins, **la tension actuelle des finances publiques rend difficilement envisageable, dans l'immédiat, l'instauration d'un crédit d'impôt au coût potentiellement élevé**, alors même que d'autres dispositions, comme la montée en puissance du CIR et la réforme de la taxe

professionnelle, doivent peser sur les recettes publiques tout en améliorant la compétitivité des entreprises.

De plus, comme l'a souligné, par exemple, M. François Drouin, président directeur général d'OSEO, il convient d'établir une distinction claire entre la recherche et l'innovation, qui ne relèvent pas de la même démarche :

- la recherche se situe très en amont du cycle de la production ; ses résultats sont incertains et on ne peut déterminer le résultat à l'avance. Pour reprendre les termes figurant dans le manuel de référence de l'OCDE¹, « *le critère fondamental permettant de distinguer la R&D des activités connexes est l'existence, au titre de la R&D, d'un élément de nouveauté non négligeable et la dissipation d'une incertitude scientifique et/ou technologique, autrement dit lorsque la solution d'un problème n'apparaît pas évidente à quelqu'un qui est parfaitement au fait de l'ensemble des connaissances et techniques de base couramment utilisées dans le secteur considéré* ».

- l'innovation, à l'inverse, vise à **produire** ou à s'organiser **en fonction de connaissances**, certes novatrices (au moins pour l'entreprise), mais **déjà établies**. Il ne s'agit donc pas de faire progresser « l'état de l'art » sur une question donnée.

Votre rapporteur spécial estime donc que, **si l'idée d'un crédit d'impôt innovation peut être étudiée, son taux devrait nécessairement être moins favorable que celui du CIR**, au vu de la plus grande incertitude sur la rentabilité de la démarche de R&D, qui apparaît plus en rupture que la seule innovation. Par cohérence, là aussi, il conviendrait de **bien distinguer le CIR de cet éventuel nouveau crédit d'impôt**, qui devrait faire l'objet d'une codification à part.

c) La singularité du « crédit d'impôt collections »

D'autre part, le « crédit d'impôt collections », dont bénéficie spécifiquement la filière textile-cuir-habillement aux termes des *h* et *i* du II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts, occupe une place singulière dans l'architecture du CIR.

Les dépenses ainsi éligibles sont :

- d'une part, les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés selon des modalités définies par décret ;

- d'autre part, les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir.

Ces dernières dépenses regroupent :

¹ *Manuel de Frascati précité, édité par l'OCDE (chapitre 2).*

- les dépenses de personnel afférentes aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus ;

- les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées à l'alinéa précédent ;

- les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel précitées ;

- les frais de dépôt des dessins et modèles ;

- les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60.000 euros par an.

Ces dépenses ont représenté, en 2009, 1,7 % de l'ensemble du coût du CIR, soit environ 70 millions d'euros.

Votre rapporteur spécial ne remet pas en cause la légitimité de dispositions sans doute importantes pour les filières concernées. L'efficacité de cette dépense fiscale devrait faire l'objet d'un contrôle spécifique.

Mais, précisément, ce dispositif répond à un besoin et procède d'une logique qui sont clairement distincts de ceux régissant le crédit d'impôt recherche. Et rien ne garantit que ces deux instruments doivent évoluer dans le temps de la même façon.

Dès lors, l'inclusion du « crédit d'impôt collections » au sein du CIR ne va pas de soi. Au contraire, elle tend à affaiblir la cohérence de l'ensemble.

C'est pourquoi votre rapporteur spécial estime **préférable que les dispositions relatives au « crédit d'impôt collections » soient codifiées au sein d'un autre article du code général des impôts.**

2. Encourager davantage la collaboration en matière de R&D

a) Une politique vertueuse

Parmi les effets vertueux du CIR, son **caractère incitatif à la collaboration entre grands groupes et PME d'une part, et entreprises et organismes publics de recherche d'autre part**, mérite d'être souligné.

En effet, aux termes des *d* à *d* ter du II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts, les dépenses sous-traitées à certains organismes publics ou privés (agréés à cet effet pour ces derniers) peuvent entrer dans l'assiette du CIR dans la limite d'un plafond de 12 millions d'euros pour les entités publiques et de 10 millions d'euros pour les entités privées (voir l'encadré ci-dessous). Dans le cas de la **recherche publique**, les **sommes**

versées au titre de la sous-traitance sont même retenues pour le double de leur montant pour le calcul du crédit d'impôt. L'avantage fiscal est donc très conséquent, puisqu'il représente 60 % de la dépense des entreprises.

**Crédit d'impôt recherche et sous-traitance
(extrait de l'article 244 *quater* B du code général des impôts)**

« II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

(...)

« d) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à :

« 1° Des organismes de recherche publics ;

« 2° Des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master ;

« 3° Des fondations de coopération scientifique agréées conformément au d bis ;

« 4° Des établissements publics de coopération scientifique ;

« 5° Des fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées conformément au d bis ;

« 6° Des associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association ayant pour fondateur et membre l'un des organismes mentionnés aux 1° ou 2° du présent d ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par l'un de ces mêmes organismes. Ces associations et sociétés doivent être agréées conformément au d bis et avoir conclu une convention en application de l'article L. 313-2 du code de la recherche ou de l'article L. 762-3 du code de l'éducation avec l'organisme précité. Les travaux de recherche doivent être réalisés au sein d'une ou plusieurs unités de recherche relevant de l'organisme mentionné aux 1° ou 2° du présent d ayant conclu la convention.

« Ces dépenses sont retenues pour le double de leur montant à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 du présent code entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et l'entité mentionnée aux 1° à 6° du présent d ;

« d bis) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes de recherche privés agréés par le ministre chargé de la recherche, ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions. Pour les organismes de recherche établis dans un Etat membre de la Communauté européenne, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, l'agrément peut être délivré par le ministre français chargé de la recherche ou, lorsqu'il existe un dispositif similaire dans le pays d'implantation de l'organisme auquel sont confiées les opérations de recherche, par l'entité compétente pour délivrer l'agrément équivalent à celui du crédit d'impôt recherche français ;

« d ter) Les dépenses mentionnées aux d et d bis entrent dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche dans la limite globale de deux millions d'euros par an. Cette limite est portée à 10 millions d'euros pour les dépenses de recherche correspondant à des opérations confiées aux organismes mentionnés aux d et d bis, à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et ces organismes ;

« Le plafond de 10 millions d'euros mentionné au premier alinéa est majoré de 2 millions d'euros à raison des dépenses correspondant aux opérations confiées aux organismes mentionnés au d. »

Votre rapporteur spécial se félicite de ces dispositions, de nature à **renforcer des logiques coopératives souvent fructueuses**, et qui ne sont pas toujours assez développées dans notre pays. Elles **renforcent d'autres politiques** poursuivant le même objectif, comme, par exemple, la création des **pôles de compétitivité**.

Plusieurs des personnes qu'il a auditionnées dans le cadre de ses travaux ont partagé ce sentiment. Partant de ce constat, M. André Chouliqua, président de France Biotech, a même souhaité que les entreprises bénéficiant d'un certain montant de CIR aient l'obligation de sous-traiter une fraction à définir de leurs travaux de R&D à des PME.

b) Des détournements théoriquement possibles, mais qui ne semblent pas pratiqués par les entreprises

Toutefois, les dispositions du CIR relatives aux travaux sous-traités peuvent théoriquement donner lieu à certains abus, ou tout simplement être appliquées d'une façon qui atténue leur effet favorable à l'économie française.

En premier lieu, afin d'assurer la compatibilité desdites dispositions avec le droit communautaire, elles s'appliquent aux dépenses sous-traitées dans ce type d'organismes dès lors qu'ils sont établis dans un Etat membre de la Communauté européenne, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

En conséquence, il serait intéressant de **connaître la proportion de ces dépenses aidées par le CIR effectuées par des sous-traitants localisés hors de France**. Cependant, comme votre rapporteur spécial l'a regretté lors de son « point d'étape » du 18 novembre 2009¹, **il n'est pas possible de disposer de tels chiffres**, la ventilation géographique de ces dépenses n'étant, jusqu'à présent, pas obligatoire sur les formulaires fiscaux. Heureusement, il devrait être remédié à cette carence dès cette année. **Le MESR a toutefois estimé que seule une fraction modeste des dépenses subventionnées profite à des opérations de R&D conduites hors de France**, notamment du fait de l'existence du plafond. Votre rapporteur spécial attend avec intérêt la publication des premières données chiffrées sur cette question.

Par ailleurs, il est nécessaire de vérifier que la très grande attractivité de la sous-traitance confiée à des laboratoires publics ne conduit pas certaines entreprises à **transférer de la recherche menée en interne à des structures**

¹ Voir le compte-rendu figurant en annexe du présent rapport.

publiques. De plus, au vu de la puissance de l'aide fiscale dans ce cas précis, il convient de s'assurer de ses effets sur les échanges entre entités publiques et privées, notamment en termes d'accueil de doctorants par les entreprises.

Selon les éléments transmis à votre rapporteur spécial, il n'y a pas encore eu d'évaluation systématique menée par les ministères concernés sur ces sujets. Cependant, le MESR a étudié quelques cas emblématiques, comme celui d'un grand groupe pharmaceutique qui a annoncé des fermetures de centres de recherche en France tout en utilisant les facultés ouvertes par le CIR en matière de sous-traitance. Rien d'anormal n'aurait été détecté, le groupe en question n'ayant pas diminué ses investissements de R&D sur le sol national en 2009, alors même que ses investissements mondiaux étaient en baisse. De plus, les travaux sous-traités ne recoupent pas les thématiques des activités que le groupe ne doit plus poursuivre au travers de ses propres centres de recherche.

En somme, d'après les éléments disponibles à ce jour, **l'esprit de ces dispositions semble correctement respecté par les entreprises.** Toutefois, cette hypothèse devra, à l'avenir, être étayée par des données chiffrées.

c) Envisager d'aller plus loin

Sur ce fondement, votre rapporteur spécial considère qu'il est possible d'aller un peu plus loin afin de **renforcer la logique collaborative en matière de recherche et développement.**

Il ne paraît **pas souhaitable de rendre obligatoire la sous-traitance, même pour les grands groupes.** En effet, de telles dispositions pourraient brouiller le message simple selon lequel tous les travaux de R&D conduits en France peuvent être soutenus financièrement par le CIR. De plus, ce système imposerait probablement de supprimer les plafonds de sous-traitance, alors même que leur existence constitue un garde-fou à l'égard des détournements possibles de la mesure évoqués ci-dessus.

En revanche, **une augmentation des plafonds devrait être envisagée** : par exemple, des niveaux de 15 millions d'euros pour les structures privées agréées et de 18 millions d'euros pour les structures publiques ou assimilées seraient de nature à **renforcer ce dispositif partenarial**, sans pour autant encourager les abus.

3. Utiliser le levier des mesures de trésorerie

a) La pérennisation du remboursement immédiat du CIR

L'ensemble des entreprises engagées dans une démarche de R&D ont **particulièrement apprécié les mesures de remboursement immédiat du CIR**, décrites précédemment dans le présent rapport. De l'avis général, elles ont parfaitement rempli leur rôle de soulagement de la trésorerie de ces sociétés, que la crise avait fragilisées. Plusieurs de leurs représentants ont émis

le souhait que celles-ci soient pérennisées, même une fois que la croissance sera revenue.

Dans cette perspective, deux éléments doivent être mis en balance :

- d'une part, le coût pour les finances publiques. Si, comme rappelé ci-avant, celui-ci a été élevé en 2009 et devrait l'être encore en 2010 (respectivement 3,7 milliards d'euros et 2,5 milliards d'euros), il convient de rappeler qu'il ne s'agit « que » d'un coût de trésorerie, l'Etat réglant plus tôt une dette qu'il a réellement à l'égard de l'ensemble des bénéficiaires du CIR ;

- d'autre part, le gain économique pour les entreprises. Par définition, le remboursement anticipé profite aux contribuables n'ayant pu imputer complètement leur CIR sur leur impôt. Il s'agit donc souvent de structures déficitaires qui, pour les plus petites d'entre elles, ont de réels facteurs de fragilité alors même qu'elles sont engagées dans un processus de R&D qui peut s'avérer, à terme, profitable à l'économie nationale.

C'est dans ce sens que **la proposition formulée par le Président de la République¹ de pérenniser ce dispositif pour les seules PME mérite d'être suivie.**

Selon une estimation établie par la direction générale du Trésor, le **coût de trésorerie** de cette mesure devrait s'établir, **sur quatre ans, entre 494 millions d'euros et 664 millions d'euros².**

b) La question de la prise en compte des dépenses ayant bénéficié d'avances remboursables

Votre rapporteur spécial a déjà soutenu l'idée d'un **retour aux dispositions en vigueur avant 2008 en matière de prise en compte des avances remboursables pour le calcul du CIR**. Tel était le sens d'un amendement au premier projet de loi de finances rectificative pour 2010 qu'il a cosigné avec nos collègues Jean Arthuis, président de votre commission des finances, et Philippe Adnot, co-rapporteur de la mission « Recherche et enseignement supérieur »³. La commission mixte paritaire chargée d'examiner le projet de loi n'a pas retenu ce dispositif, qui avait été adopté par le Sénat contre l'avis du Gouvernement.

¹ Extrait du discours prononcé par M. Nicolas Sarkozy à Marignane, le 4 mars 2010, en conclusion des Etats généraux de l'industrie : « Le remboursement anticipé [n'avait] pas [été] conçu pour être structurel, mais pour répondre à la crise aiguë de trésorerie des entreprises de 2009. Ceci dit, nous avons constaté à quel point le remboursement anticipé du crédit impôt recherche a amplifié [son] effet positif pour les petites entreprises dont la caractéristique [est d'être] en permanence en recherche de trésorerie. Nous allons donc pérenniser le remboursement anticipé du crédit impôt recherche pour les PME ».

² Selon le scénario de base, ce coût s'élèverait à 164 millions d'euros en 2011, puis 157 millions d'euros en 2012, 148 millions d'euros en 2013 et 26 millions d'euros en 2014. Dans l'hypothèse haute, ces montants s'élèveraient respectivement à 213 millions d'euros, 207 millions d'euros, 200 millions d'euros et 44 millions d'euros.

³ Amendement n° 91 au projet de loi de finances rectificative pour 2010. Voir le compte-rendu des débats du Sénat du 16 février 2010.

Il est nécessaire de bien poser les termes de ce débat dans le cadre du présent rapport.

Comme indiqué précédemment, la réforme du CIR à laquelle a procédé la loi de finances pour 2008 a inclus un réaménagement de la prise en compte des avances remboursables pour le calcul de ce crédit d'impôt afin de respecter une préconisation de la Cour des comptes. Alors qu'auparavant, les avances remboursables n'étaient déduites de l'assiette du CIR qu'au moment du constat de l'échec du projet financé (ce qui les transformait en subventions), **ces avances doivent désormais être déduites des bases de calcul du crédit d'impôt l'année où elles sont versées à l'entreprise. En revanche, elles sont prises en compte, dans le calcul du crédit d'impôt, lorsque l'entreprise procède à leur remboursement.**

Certes, cette évolution correspond à une certaine logique. Il s'agit de ne pas octroyer « d'aide sur une aide » en permettant le cumul d'un crédit d'impôt et d'une avance publique. De plus, comme la Cour des comptes l'a souligné dans son rapport public de 2007 précité, *« à défaut d'un suivi précis des conditions de remboursement [des avances remboursables], 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 »*. L'évolution législative de 2008 a supprimé cette possibilité de cumul qui apparaît effectivement peu défendable.

Toutefois, votre rapporteur spécial considère que **l'intérêt économique devrait permettre, s'agissant de ce point précis, une dérogation à la stricte application des principes.**

Tout d'abord, les entreprises bénéficiant d'avances remboursables, en particulier d'OSEO, sont, presque par définition, des sociétés de taille petite ou moyenne qui portent des projets innovants. Il s'agit d'entreprises souvent jeunes, à la fois fragiles et prometteuses, qui méritent tout particulièrement d'être soutenues. L'association France Biotech a bien montré comment certaines de ces « jeunes pousses » actives dans le domaine des biotechnologies, ont été paradoxalement pénalisées par la réforme de 2008, le triplement de la part en volume ne compensant pas l'exclusion des avances remboursables de l'assiette de leur CIR.

Ensuite, le coût de la mesure serait à la fois modique (de l'ordre de 70 millions d'euros pour une dépense fiscale d'environ 4 milliards d'euros) et surtout provisoire. En effet, en bout de chaîne, dans le système actuel comme avant 2008, l'entreprise qui a mené à bien son projet doit rembourser l'avance et l'inclure dans son CIR tandis que celle dont le projet a échoué bénéficie d'une subvention de fait, laquelle est naturellement exclue de l'assiette du crédit d'impôt. La différence entre les deux systèmes ne porte donc que sur la période durant laquelle l'entreprise dispose de l'avance pour mener son projet, période au cours de laquelle elle est souvent la plus fragile.

De plus, même si les avances remboursables sont bien des aides publiques, elles ne sont pas de même nature que les subventions. Dans la comptabilité des bénéficiaires, elles sont enregistrées en tant que dettes et ne contribuent donc pas à l'accroissement de leurs fonds propres, c'est-à-dire à leur capacité à obtenir d'autres financements.

Enfin, comme l'a souligné M. François Drouin, président directeur général d'OSEO, lors de son audition par votre rapporteur spécial, cet établissement public a renforcé ses outils de suivi de manière très significative, ce qui a nettement réduit le risque de cumul dénoncé en 2007 par la Cour des comptes.

Pour l'ensemble de ces raisons, **votre rapporteur spécial reste partisan de ne déduire les avances remboursables de l'assiette du CIR qu'au moment du constat de l'échec du projet financé.**

4. Améliorer la sécurité juridique des entrepreneurs

Votre rapporteur spécial estime également nécessaire d'améliorer encore la sécurité juridique des entrepreneurs. En effet, comme cela a été exposé précédemment, les entrepreneurs, et singulièrement les dirigeants de PME, conservent des réticences à l'égard du CIR, alors même que cet avantage fiscal ne suscite pas plus de contrôles et de redressements que d'autres dispositifs.

a) Délimiter plus précisément le périmètre des dépenses éligibles

Il apparaît tout d'abord souhaitable de **préciser davantage le périmètre des dépenses éligibles.**

Ces précisions ne devraient pas être apportées dans la loi, qui fixe déjà correctement les principes du CIR. En revanche, un document de **caractère réglementaire** (un arrêté ou une circulaire par exemple), aisément révisable mais **qui s'impose à tous les acteurs** (entreprises et contrôleurs) définirait mieux les « règles du jeu ».

La publication d'un tel texte serait de nature à sécuriser les entreprises, dont plusieurs ont estimé, à tort ou à raison, que les experts auxquels font appel les services fiscaux appliquent parfois des jurisprudences différentes à des cas pourtant comparables.

b) Mieux former les formateurs

Ensuite, afin d'assurer le meilleur accompagnement des chefs d'entreprises qui ne disposent pas de service juridique ou fiscal, il convient de **veiller à une meilleure formation de leurs interlocuteurs naturels.** Un tel « programme » devrait viser les réseaux consulaires (chambres de commerce et d'industrie, chambres de métiers et de l'artisanat), mais aussi les experts comptables, qui sont les interlocuteurs les plus réguliers des petites sociétés et

qui, comme cela a été indiqué à votre rapporteur spécial, les découragent parfois de solliciter le CIR.

Le « guide du crédit d'impôt recherche », publié chaque année par le MESR et dont l'édition 2010 est annexée au présent rapport, peut fournir une base précieuse de ce point de vue et il convient d'en assurer la diffusion la plus large.

De plus, ces mêmes acteurs doivent **souligner l'existence du rescrit sur le CIR et de la possibilité de faire appel à l'expertise d'OSEO** (établissement public bien connu des PME) afin de juger de l'éligibilité d'un projet précis, conformément aux modifications de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales introduites par l'article 136 de la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008.

C. UNE STRATÉGIE D'ÉVALUATION À RENFORCER

1. Evaluer chaque composante du CIR sous l'angle de son efficacité économique

Enfin, votre rapporteur spécial estime **indispensable de mettre en place une véritable stratégie nationale d'évaluation du crédit d'impôt recherche.**

Certes, cette dépense fiscale est déjà évaluée. Outre le présent rapport d'information, le troisième rapport du MESR au Parlement a été publié en avril 2010 tandis qu'en 2009, un rapport d'information¹ de notre collègue député Gilles Carrez, rapporteur général du budget, et un rapport du Conseil des prélèvements obligatoires² se sont intéressés au CIR. De même, la mission d'évaluation et de contrôle (MEC) de l'Assemblée nationale et l'Inspection générale des finances (IGF) mènent actuellement des travaux sur ce sujet cependant qu'un nouveau rapport du MESR devrait être adressé au Parlement cet automne.

Toutefois, les enjeux tant budgétaires qu'économiques entourant le CIR imposent d'adopter **une démarche plus ambitieuse et plus critique**, qui aille au-delà de la simple présentation statistique.

Le rapport annuel au Parlement devrait ainsi permettre l'établissement d'un **diagnostic sur l'efficacité non seulement du CIR lui-même pris dans sa globalité, mais de chacune de ses composantes.** De la sorte, les éventuelles évolutions ou réorientations du dispositif seraient comprises par les entreprises. De manière générale, si la France ne saurait se priver d'un outil qui a fait ses preuves pour « doper » ses investissements en

¹ *Rapport d'information Assemblée nationale n° 1794 (XIII^{ème} législature), juillet 2009.*

² *« Les prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie mondialisée », octobre 2009.*

R&D, la situation de ses comptes publics ne lui permet pas de financer des dépenses fiscales n'ayant pas un retour économique réel.

2. Eviter les effets d'aubaine et les optimisations

L'exemple-type de composante du CIR méritant un examen particulier est la tranche de 5 % au-delà de 100 millions d'euros de dépenses de R&D. Au vu de la faiblesse de ce taux, correspondant, il est vrai, à l'étroitesse des marges budgétaires, votre rapporteur spécial doute de la capacité d'entraînement de la mesure.

En effet, si l'une des vingt entreprises concernées devait prendre une décision d'investissement (ou de désinvestissement) en matière de R&D, l'avantage fiscal que lui apporterait le territoire français pour cet investissement serait bien le taux marginal de 5 %, ce qui paraît peu susceptible de peser sur un arbitrage de ce type. Or, comme cela a été indiqué précédemment, dans le cadre de la partie du présent rapport présentant le premier bilan chiffré du CIR en 2009, ces vingt entreprises ont perçu 1.188 millions d'euros de crédit d'impôt recherche, soit **588 millions d'euros de plus** que les 600 millions d'euros correspondant à la tranche de droit commun (au taux de 30 %).

C'est pourquoi votre rapporteur spécial considère que le débat doit être lancé sans tarder sur ce point. Un **amendement de votre commission des finances au projet de loi de finances pour 2011** en serait le vecteur adéquat. En outre, il convient **d'assurer que ce seuil de 100 millions d'euros est défini en consolidant les sommes engagées par les différentes filiales d'un groupe** afin d'éviter les montages d'optimisation fiscale.

TRAVAUX DE LA COMMISSION

A. POINT D'ÉTAPE DU RAPPORTEUR SUR SES TRAVAUX (18 NOVEMBRE 2009)

Réunie le mercredi 18 novembre 2009, sous la présidence de M. Jean Arthuis, président, la commission a entendu un point d'étape sur le contrôle de M. Christian Gaudin, rapporteur spécial, sur le bilan de la réforme et l'évaluation de la politique du crédit d'impôt recherche.

Procédant à l'aide d'une vidéo-projection, **M. Christian Gaudin, rapporteur spécial**, a tout d'abord déclaré que ses travaux sur le crédit d'impôt recherche (CIR) ne sont pas encore achevés, en particulier parce que les statistiques pertinentes du Gouvernement ne devraient être disponibles qu'au début de l'année 2010. Il semble néanmoins utile de faire un point d'étape avec les commissaires au moment de l'examen du projet de loi de finances pour 2010.

Il a ensuite rappelé que le CIR a été créé par la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 de finances pour 1983, et qu'il s'appliquait alors à l'excédent des dépenses de recherche et développement (R&D) exposées au cours d'une année par rapport aux dépenses de même nature exposées au cours de l'année précédente. Son équilibre a été changé successivement par :

- la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, qui a introduit une part « en volume », au taux de 5 %, au côté de la part traditionnelle « en accroissement », dont le taux a alors été ramené de 50 % à 45 % ;

- la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, qui a doublé le taux de la part en volume, à 10 %, et réduit le taux de la part « en accroissement » à 40 % ;

- la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008, qui a triplé le taux de la part « en volume », dont le taux « de droit commun » est désormais de 30 %, supprimé la part « en accroissement » et déplafonné le CIR, qui était jusqu'alors limité à 16 millions d'euros. Toutefois, au-delà de 100 millions d'euros de dépenses de R&D, le taux du crédit d'impôt ne s'élève qu'à 5 %.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial, a souligné que ces réformes ont changé la nature du CIR : de « coup de pouce ponctuel » aux entreprises l'année où elles effectuent un effort particulier en matière de recherche et développement, celui-ci est devenu une aide structurante, visant à encourager fortement les dépenses de R&D sur le territoire national.

Il a ensuite observé que la dépense fiscale associée au CIR, qui s'élevait à environ 500 millions d'euros en 2003, est passée à 700 millions d'euros en 2005 du fait des premiers effets de la réforme de la loi de finances

pour 2004 précitée, puis à un milliard d'euros en 2007. S'agissant de la réforme de la loi de finances pour 2008 précitée, les premiers éléments transmis par le Gouvernement laissent présager une dépense fiscale de 2 milliards d'euros en 2009 et de 2,5 milliards d'euros en 2010, hors l'effet de trésorerie exceptionnel lié à la mesure de remboursement immédiat du CIR, instauré pour 2009 par l'article 95 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 et que l'article 4 du projet de loi de finances pour 2010 propose de prolonger d'un an. A terme, le crédit d'impôt recherche devrait engendrer un coût annuel de 4 milliards d'euros pour l'Etat. Dès lors, il est devenu un élément bien identifié de la fiscalité française, à l'intérieur comme à l'extérieur des frontières du pays.

Puis **M. Christian Gaudin, rapporteur spécial**, a constaté que le CIR, dans son état actuel, suscite trois grands types d'interrogations, voire de critiques :

- les premières portent sur la légitimité de cet effort financier de l'Etat, qui empêcherait une augmentation plus sensible des crédits dévolus à la recherche publique ;

- les deuxièmes conduisent à s'interroger sur la cible atteinte par le crédit d'impôt. Par exemple, la répartition de la dépense fiscale entre entreprises de différentes tailles ou de différents secteurs économiques peut susciter des débats ;

- les troisièmes concernent la sécurité juridique et fiscale du dispositif. Les PME, en particulier, restent très préoccupées par la question du contrôle fiscal et de la définition du périmètre d'éligibilité de leurs dépenses.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial, a enfin présenté les premières pistes auxquelles le conduisent ses travaux.

En premier lieu, il a plaidé en faveur d'un maintien de l'économie générale du CIR. En effet, une telle stabilité apparaît cohérente avec l'horizon d'investissement de la plupart des entreprises actives en matière de R&D. De plus, l'image de la fiscalité française auprès des investisseurs internationaux en serait renforcée. Par ailleurs, un changement incessant de règles pénalise en tout premier lieu les entreprises qui ont le moins de capacité à suivre l'évolution des lois et, éventuellement, à répartir différemment leurs investissements selon les pays, c'est-à-dire les PME.

Il a ensuite relativisé certaines critiques souvent adressées à l'égard du CIR. Ainsi, il a indiqué que, si les grandes entreprises sont les plus grands bénéficiaires du mécanisme en chiffres absolus, les PME ont également profité de la réforme du dispositif issue de la loi de finances pour 2008 précitée, ce qu'ont souligné l'ensemble de leurs représentants auditionnés jusqu'à présent. De fait, seule une société qui ferait plus que doubler tous les ans ses investissements éligibles y perdrait, une telle situation ne pouvant être qu'exceptionnelle. S'agissant de la répartition sectorielle du CIR, il a observé que, corrigés de l'effet holding qui a pu biaiser certaines études, les derniers

chiffres disponibles montrent que l'industrie capte plus de la moitié du crédit d'impôt, les banques en absorbant environ 2 %.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial, a toutefois observé que le fichier actuel des bénéficiaires du CIR laisse de côté 29,6 % de « holdings » qui ne peuvent être rattachées à un secteur d'activité. Certes, il s'agit généralement de « têtes de pont » de groupes importants dont on peut imaginer qu'ils ont souvent une dominante industrielle. Mais il apparaît indispensable que le fichier soit amélioré afin de permettre un suivi plus précis de cette importante dépense fiscale.

Il a également souhaité poursuivre ses travaux afin d'établir des préconisations susceptibles de renforcer la sécurité juridique et fiscale des entreprises qui utilisent le CIR, ce que pourrait permettre, par exemple, la définition d'un document de référence unique décrivant les dépenses éligibles. En revanche, l'état des finances publiques ne permet pas, pour le moment, d'envisager une extension du champ desdites dépenses éligibles, mais pour l'avenir, le financement des prototypes ou de la preuve de concept pourraient y être inclus.

Un débat s'est instauré à l'issue de cette présentation.

M. Jean-Pierre Fourcade a approuvé la volonté du rapporteur spécial de stabiliser le régime du CIR. Il a souligné le pouvoir de ce crédit d'impôt en termes d'attractivité du territoire national, s'appuyant notamment sur l'exemple récent de l'installation dans les Hauts-de-Seine du principal centre de recherche en Europe d'un important groupe informatique américain. Dans son format actuel, le CIR permet à la France de rattraper son retard à l'égard d'un pays comme l'Allemagne en matière de soutien à la recherche privée et les critiques, qui proviennent souvent d'acteurs de la recherche publique, méritent d'être relativisées.

A partir des exemples d'industriels des secteurs de l'automobile et de l'aéronautique, **M. Jean Arthuis, président**, s'est interrogé, d'une part, sur la possible localisation à l'étranger de certaines activités soutenues par le CIR et, d'autre part, sur l'effet d'entraînement réel de la R&D sur l'économie française, les activités industrielles tirées de la recherche pouvant également être délocalisées.

Après une intervention de **M. Jean-Pierre Fourcade**, **Mme Michèle André** a considéré que la délocalisation d'une partie des activités industrielles est inévitable dans le contexte de mondialisation de l'économie, mais que la France peut également bénéficier de tels phénomènes. Ce constat ne constitue pas une raison suffisante pour ne pas encourager le développement d'activités de R&D.

En conclusion, **M. Christian Gaudin, rapporteur spécial**, a souhaité le soutien de la commission et de son président pour obtenir du Gouvernement des statistiques permettant un suivi plus précis du CIR. Il convient également

que ce dispositif réponde mieux aux besoins, nécessairement différents, des entreprises de toutes tailles.

La commission a alors donné acte de sa communication au rapporteur spécial.

B. EXAMEN DU RAPPORT (25 MAI 2010)

Réunie le mardi 25 mai 2010, sous la présidence de M. Jean Arthuis, président, la commission a entendu une communication de M. Christian Gaudin, rapporteur spécial, sur le bilan de la réforme et l'évaluation de la politique du crédit d'impôt recherche.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – Je vais vous présenter une évaluation de la politique du crédit d'impôt recherche (CIR) et un bilan de la réforme de 2008, qui s'appuient sur des entretiens conduits au cours des douze derniers mois avec des industriels, des représentants d'organisations professionnelles, des membres de l'administration fiscale, ainsi que sur des études qualitatives menées par les ministères de la recherche et de l'économie. En outre, je dispose depuis une semaine des chiffres relatifs au CIR pour l'année 2009, portant sur les dépenses de recherche et développement réalisées par les entreprises en 2008.

Les dépenses de recherche et développement sont nécessaires à la croissance économique d'un pays à moyen et long terme : sans vous citer les travaux des économistes, je vous renvoie à mon rapport écrit ainsi qu'au rapport d'information sur les incidences économiques d'une augmentation des dépenses de recherche en Europe rédigé par Joël Bourdin en juin 2004. Elles sont indispensables à la souveraineté économique, comme l'ont montré les travaux de la mission commune d'information sur les centres de décision économique. Plusieurs intervenants ont alors expliqué que la présence sur le territoire d'un pays de centres de recherche lui permet de conserver la maîtrise du processus industriel : comme le disait Alain Juillet, alors haut responsable chargé de l'intelligence économique, « dès lors que les brevets sont déposés à l'étranger, toute la substance vive de l'entreprise y est transférée, ce qui implique qu'à terme cette entreprise ne sera plus française. (...) Une entreprise qui se contente d'être une industrie de main-d'œuvre n'est plus une entreprise nationale. » Ces dépenses permettent enfin de maintenir sur notre sol des activités de production, car les entreprises apprécient la proximité entre centres de recherche et de production.

Or les entreprises n'investissent pas spontanément autant qu'il est nécessaire pour la société, d'une part parce que les résultats de la recherche sont incertains, d'autre part parce qu'en cas de succès, il est fréquent que les bénéfices de ces travaux ne reviennent pas au seul investisseur. Voilà pourquoi les aides publiques sont légitimes. La France, comme d'autres pays, associe des aides directes à l'investissement, notamment par le biais d'Oseo, et une

aide fiscale, le CIR. Une aide non sectorielle de ce type est généralement efficace dans les pays où le taux de l'impôt sur les sociétés est élevé.

Or, parmi les grands pays industriels, la France se situe dans le « ventre mou » en termes d'investissements en recherche et développement : nous y consacrons 2,04 % du PIB, dont 1,29 % seulement pour le secteur privé, ce qui nous place un peu en-dessous de la moyenne de l'OCDE. Cette part a décliné au cours de la dernière décennie, ce qui est en contradiction avec les objectifs fixés au Conseil européen de Barcelone en 2002 et dangereux pour l'avenir de notre économie. Certes, dans un secteur donné, les entreprises françaises n'investissent pas moins que les autres, mais nous avons du mal à faire émerger et croître des entreprises actives dans les secteurs de demain. Le CIR n'est qu'un outil parmi d'autres, mais le président de l'Agence française pour les investissements internationaux souligne son caractère fortement attractif vu de l'étranger.

Le CIR, créé par la loi de finances pour 1983, s'appliquait alors à l'excédent des dépenses de recherche et développement consenties au cours d'une année par rapport à l'année précédente. Il était en outre plafonné à 450 000 euros. Les réformes successives ont modifié radicalement sa physionomie. La loi de finances pour 2004 a introduit une part « en volume » au taux de 5 %, en plus de la part « en accroissement » qui passait au taux de 45 %. La loi de finances de 2006 a renforcé cette tendance en portant le taux de la part en volume à 10% et celui de la part en accroissement à 40 %. La loi de finances pour 2008 a achevé ce tournant en triplant la part « en volume », dont le taux de droit commun est désormais de 30 %. Toutefois, ce taux est de 50 % la première année et de 40 % la deuxième année, et certaines dépenses, comme les salaires des jeunes docteurs ou les recherches confiées aux structures publiques de recherche, entrent dans l'assiette pour le double de leur montant. La part en accroissement a été supprimée ainsi que le plafond de 16 millions d'euros de crédit d'impôt. Enfin, au-delà de 100 millions d'euros de recherche et développement, le taux n'est plus que de 5 %.

Le CIR a ainsi changé de nature : d'une « niche » ou d'un coup de pouce ponctuel aux entreprises l'année où elles font un effort particulier, ce dispositif est devenu structurant. En outre, une mesure exceptionnelle de remboursement immédiat du CIR s'applique en 2009 et 2010 du fait du plan de relance, alors qu'en temps ordinaire le crédit d'impôt est imputable sur les trois années suivant les dépenses auxquelles il s'applique – sauf exception pour les jeunes entreprises innovantes.

On peut aujourd'hui constater les premiers effets de la réforme de 2008, mais les chiffres dont je dispose sont issus de données fiscales, non de l'enquête annuelle sur les dépenses de recherche et développement ; ils ne montrent que l'évolution des déclarations des entreprises qui ont souhaité bénéficier du CIR pour tout ou partie de leurs dépenses, sans prétendre à l'exhaustivité. Depuis la réforme de 2004, le nombre d'entreprises déclarantes et le montant du CIR n'ont cessé de croître. En 2008, le nombre de déclarants a connu une forte augmentation de 34 % pour atteindre 12 949, au lieu de 9 653.

Près de 90% des « nouveaux déclarants » sont des PME et près des deux tiers des PME indépendantes au sens fiscal : le CIR, loin de bénéficier aux seules grandes entreprises, a su séduire un nouveau public.

Comme l'avait prévu M. Marini, le coût de cette mesure a bondi : en un an, les créances sont passées de 1,682 à 4,155 milliards d'euros, soit une hausse de 147 %. Cette évolution est bien due à la modification du régime fiscal et non à un changement significatif de l'assiette du crédit d'impôt : en 2008, les dépenses déclarées par les entreprises ont atteint 15 426,7 millions d'euros, en progression de 0,9 % par rapport à 2007. Ce chiffre est difficile à interpréter puisqu'il résulte d'effets contradictoires : les sociétés qui n'avaient pas recours à ce dispositif ont été incitées à se manifester, et les grandes entreprises à déclarer l'ensemble de leurs dépenses du fait du dé plafonnement du CIR ; mais, d'après le ministère de la recherche, les grands groupes sont plus précautionneux dans leurs déclarations car le dé plafonnement implique que toutes les dépenses déclarées soient éligibles, et donc puissent être contrôlées. Il serait donc plus prudent d'attendre les chiffres rendant compte de la dépense intérieure de recherche et développement (DIRD) en 2008. Une augmentation de l'ordre de 1 % serait un signe encourageant au vu de la dégradation de la conjoncture économique à l'automne 2008.

La répartition du crédit d'impôt recherche par taille d'entreprises ne fait pas apparaître de bouleversement majeur par rapport à 2008. Les PME recueillent 43,9 % du total du CIR en 2009, contre 35,2 % seulement en 2008.

Les entreprises de plus de 5 000 salariés progressent également, de 6,3 % à 8,4 %, très probablement sous l'effet du dé plafonnement : même au taux de 5 %, le crédit d'impôt recherche a rapporté davantage aux plus grands investisseurs. Vingt sociétés ont ainsi bénéficié de près de 1,2 milliards d'euros de remboursements, soit un coût de la part à 5 % qui s'établit à 588 millions d'euros.

Ces chiffres sont cependant à nuancer, tant du fait de la présence de la ligne « non renseignés », qui concerne 13,7 % des entreprises déclarantes, que du fait de la délicate prise en compte des sociétés non indépendantes d'un point de vue fiscal – plus des deux tiers des sommes perçues – sans que l'on puisse préjuger de la taille des groupes concernés. Il semble toutefois que le crédit d'impôt recherche n'ait pas été orienté massivement vers les plus grandes entreprises après l'entrée en vigueur de la réforme.

La répartition sectorielle mérite elle aussi quelques commentaires. Les industries manufacturières et les holdings, regroupés dans les chiffres du ministère, ont perçu ensemble 65,2 % du CIR en 2009, dont 33 % pour les holdings.

Je m'étais plaint, en novembre dernier, de l'impossibilité de différencier ces holdings selon leur secteur, d'où certains rapprochements un peu hâtifs, tant de la part de l'Assemblée nationale que du Conseil des prélèvements obligatoires, entre ces holdings et le secteur bancaire. Je me réjouis donc que le ministère ait entrepris ce tri, qui laisse d'ores et déjà

apparaître que plus de 70 % du crédit d'impôt recherche perçu par les holdings entrent dans la catégorie des industries manufacturières, tandis que la part du secteur bancaire ne se trouve pas augmentée : c'est propager une idée fausse que de prétendre que le crédit d'impôt recherche favorise, avant tout, l'innovation financière.

L'outil statistique reste perfectible : la montée en puissance de la catégorie des « autres services » appelle des distinctions plus fines. Selon les éléments qui m'ont été transmis, on trouve principalement des sociétés d'ingénierie, des cabinets d'architecture ou de création de logiciels.

La diminution des dépenses déclarées par les secteurs de l'automobile et de l'aéronautique ne traduit pas forcément une réduction des dépenses de recherche et développement par les entreprises concernées, mais reflète peut-être une plus grande prudence dans les déclarations, la disparition du plafond ayant cette conséquence que toute somme peut désormais être contrôlée. Le maintien global de l'assiette du crédit d'impôt n'en est que plus remarquable.

La nature des dépenses déclarées n'a pas non plus évolué de façon très significative en 2008.

Les dépenses de personnel restent, avec les frais de fonctionnement, qui leur sont corrélées, le premier poste de dépense.

Les évolutions ne laissent pas apparaître de dérive. Il n'est pas juste de dire qu'ont été massivement pris en compte – on a parfois parlé de 900 millions d'euros – les investissements de mise en conformité de l'outil informatique à l'espace monétaire européen. Les amortissements sont ainsi passés de 6 % à 5 % du crédit d'impôt recherche entre 2007 et 2008. En tout état de cause, ces dépenses entraîneraient des redressements par les services fiscaux.

En revanche, on note une progression de la recherche externalisée, tant auprès des entreprises que des institutions publiques, ainsi que des dépenses relatives aux jeunes chercheurs, qui restent cependant assez modiques.

La répartition géographique fait apparaître une nette progression de l'Île-de-France et une baisse notable, en proportion, de certaines régions. Les chiffres sont difficiles à interpréter pour l'instant. L'Île-de-France bénéficie sans doute d'un effet de « siège » pour les dépenses déplafonnées : un tiers de ses bénéficiaires recueille les deux tiers du crédit d'impôt recherche.

La plupart des autres régions accusent une baisse, généralement légère, mais parfois significative, comme pour la région Midi-Pyrénées, qui subit sans doute l'effet de l'évolution des dépenses déclarées par le secteur aéronautique.

Au plan qualitatif, les enquêtes conduites par le ministère, par le Medef, ainsi que les entretiens que j'ai menés pendant mon contrôle, convergent sur quelques points essentiels. Les entreprises, quels que soient

leur taille et leur secteur d'activité, sont satisfaites de la réforme de 2008. Elles considèrent le crédit d'impôt recherche comme un outil puissant et beaucoup plus compréhensible que lorsqu'il existait une part en accroissement ; 58 % des 700 entreprises ayant répondu à l'enquête du ministère, soit un nombre significatif d'entre elles, ont été incitées par la réforme à augmenter leurs dépenses de recherche et développement en France. Au cours de mes travaux, j'ai reçu plusieurs témoignages concrets en ce sens. Des messages très convergents m'ont également été adressés par de nombreux entrepreneurs et représentants d'organisations patronales, qui estiment utile de conserver les grands équilibres du crédit d'impôt recherche sur plusieurs années ; de nombreuses petites entreprises restent toutefois circonspectes, car elles rencontrent des difficultés à cerner le périmètre des dépenses éligibles et craignent, à tort, que le bénéficiaire du crédit d'impôt recherche ne leur vaille un contrôle fiscal.

Au terme de cette enquête, je souhaiterais vous adresser quelques préconisations.

La première est un appel à la stabilité, par où je rejoins l'analyse du rapporteur général qui, dès l'examen du projet de loi de finances pour 2008, estimait qu'il était temps de stabiliser ce crédit d'impôt, « les efforts entrepris pour favoriser son caractère incitatif étant contrebalancés, notamment pour les PME, par sa complexité et sa révision continue ».

Outre que les premiers résultats du crédit d'impôt recherche renoués sont, ainsi que je vous l'ai exposé, encourageants et que les entrepreneurs eux-mêmes aspirent à une telle stabilité, les dépenses de recherche et développement, s'engageant sur le long terme, exigent un régime prévisible.

Sans doute les résultats restent-ils difficiles à interpréter, pour les raisons que j'ai évoquées, de manière brute, et seule l'évolution comparée sur plusieurs années permettra de trancher. Mais rien ne permet de dire, pour l'heure, que nous faisons fausse route ou que le crédit d'impôt recherche entraîne des abus manifestes. L'expérience mérite donc d'être poursuivie.

C'est un problème de crédibilité fiscale : quand nous faisons des choix forts et structurants, visibles tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de nos frontières, nous devons les assumer sans céder à la tentation permanente de les défaire aussitôt adoptés.

Pour toutes ces raisons, j'estime qu'il nous revient d'envoyer un message clair quant à la nécessité de stabiliser le crédit d'impôt recherche dans son architecture actuelle pendant au moins trois ans.

Cela n'interdit pas quelques améliorations à la marge. Le crédit d'impôt recherche gagnerait à financer véritablement la recherche et le développement expérimental : son assiette devrait se focaliser sur cet objet. Ainsi, si un jour un dispositif fiscal spécifique devait soutenir des dépenses d'innovation, certaines dépenses actuellement dans l'assiette du crédit d'impôt

recherche devraient rejoindre ce véhicule. De même, le crédit d'impôt création devrait faire l'objet d'un article distinct au sein du code général des impôts.

A titre personnel, j'estime que la collaboration entre entreprises ou entre entreprises et organismes publics de recherche ou universités mériterait un coup de pouce supplémentaire, grâce à une augmentation du plafond des dépenses pouvant être sous-traitées. J'admets qu'il faudra cependant vérifier avec précision que ces dépenses ne sont pas sous-traitées hors de France.

Quant aux mesures de trésorerie, je rappelle qu'elles ne coûtent, au bout du compte, rien à l'Etat, qui ne fait qu'anticiper le paiement de sa dette envers l'entreprise. Je plaide en faveur de la pérennisation du remboursement immédiat du crédit d'impôt recherche pour les PME, ainsi que de la prise en compte des avances remboursables dans l'assiette du crédit d'impôt recherche. Ce débat a déjà eu lieu lors du collectif budgétaire sur le « grand emprunt ». Même si je reconnais que la pérennisation du remboursement immédiat du crédit d'impôt recherche aux PME résoudrait sans doute largement le problème des entreprises concernées, je reste, personnellement, partisan de cette mesure.

Il convient de rassurer les entreprises, en particulier celles qui n'ont pas en leur sein un service juridique et fiscal et qui, soit ne sont pas soutenues, soit reversent jusqu'à un tiers de leur crédit à un cabinet spécialisé – il n'est pas rare que 30 % du montant soit ainsi absorbé. Cette démarche pourrait passer par une plus grande formalisation des dépenses éligibles, avec une clarification au niveau réglementaire. Il ne suffit pas de s'appuyer sur le Manuel de Frascati : il faudra beaucoup de pédagogie envers les conseils naturels de ces entreprises. L'excellent *Guide du CIR* produit par le ministère devrait être largement diffusé dans ces cercles et des séances de formation devraient être systématisées. Je le ferai d'ailleurs figurer en annexe de mon rapport écrit. Il faudra aussi un travail de proximité auprès des petites entreprises, pour lever la crainte du contrôle fiscal.

Enfin, nous devons nous doter d'une véritable stratégie d'évaluation de cette dépense fiscale de plus de 4 milliards. Le rapport annuel adressé au Parlement, qui ne doit pas nous dispenser de mener nos propres investigations, devra être focalisé sur la performance : quel est le véritable entraînement du crédit d'impôt recherche, de telle ou telle de ses tranches ? Faut-il réorienter telle somme vers un autre segment de la recherche et développement ou mieux prendre en compte les différences de taille des entreprises ? Telles sont les questions auxquelles il devra répondre.

L'exemple pour moi le plus éloquent concerne la tranche de 5 % au-delà de 100 millions. Le risque d'effet d'aubaine m'y semble le plus fort car quelle est la véritable capacité d'entraînement d'un crédit d'impôt de 5 % ? J'ai donc un vrai doute sur cette question, un doute à 600 millions – 588 millions en loi de finances pour 2009. Ce n'est pas rien compte tenu de l'état de nos finances publiques... C'est pourquoi nous devrions, à mon sens, dès la

prochaine session budgétaire, engager avec le Gouvernement, sur cette question, un vrai débat, dont un amendement pourrait constituer le support.

M. Jean Arthuis, président. – Je remercie notre rapporteur spécial de sa communication sur cet important sujet, qui engage des dépenses d’avenir. L’effort de l’État, supérieur à 4 milliards, est considérable. Il faut croire que vos travaux, monsieur le rapporteur spécial, ont suscité quelques inquiétudes puisque le Gouvernement s’est engagé avec nous dans une course de vitesse pour s’assurer la primeur de la diffusion des chiffres...

Ce type de rapport d’étape pourrait se conclure par l’esquisse d’amendements, préfiguration de ceux qui pourraient intervenir en loi de finances. Vous en proposez d’ailleurs un, qui pourrait produire une économie de 600 millions d’euros. Je me pose une question au sujet de ce seuil de 100 millions : s’apprécie-t-il entreprise par entreprise ou au niveau du groupe ?

M. Philippe Marini, rapporteur général. – Je me joins aux compliments adressés par le président Arthuis. Les tableaux d’ensemble que vous nous avez communiqués sont très précieux. Ils montrent l’ampleur de la réforme conduite en 2004 et 2008. Il s’agit d’une réforme structurante et très coûteuse, d’une réforme de compétitivité dans un des rares domaines où l’État puisse intervenir sans enfreindre les règles communautaires.

Je rebondis sur la question du président Arthuis : notre droit fiscal actuel connaît-il la notion de groupe ? Quand une société fait partie d’un groupe, et se trouve donc contrôlée par une société, ou une chaîne d’autres sociétés, ses droits au crédit d’impôt recherche sont-ils calculés comme si elle était indépendante ou le sont-ils au niveau du groupe ?

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – Le fait que le nombre de bénéficiaires soit inférieur au nombre de déclarants indique que les groupes fiscalement intégrés cumulent le crédit d’impôt recherche de leurs filiales.

M. Philippe Marini, rapporteur général. – Vous faites ici référence aux sociétés détenues à plus de 95 %, mais *quid* des sociétés simplement contrôlées ? Le seuil des 100 millions peut-il avoir une influence sur la stratégie de répartition au sein des filiales ?

M. Jean Arthuis, président. – Il peut en effet y avoir optimisation à l’intérieur des groupes.

M. Philippe Marini, rapporteur général. – Les chiffres que vous nous avez communiqués quant à la répartition par taille d’entreprise m’inclinent à cette interprétation. Vous avez relevé que plus des deux tiers des sommes perçues le sont par des entreprises non indépendantes. Moyennant quoi il serait logique que le seuil de 100 millions soit apprécié à l’échelle du groupe, et donc calculé sur une base consolidée.

M. Jean Arthuis, président. – De la différence entre consolidation fiscale et consolidation comptable...

M. Philippe Dallier. – Vous nous avez indiqué que le nombre de déclarations est en augmentation, mais qu'il faudra attendre pour mesurer l'effet de levier du dispositif sur les dépenses de recherche et développement. Mais sur la période 2003-2008, où les dépenses ont été multipliées par trois, dispose-t-on de telles mesures ?

Mon autre question porte sur l'information des entreprises. J'ai rencontré ce week-end un patron de PME, très investi dans le développement et l'innovation – même s'il fait, hélas !, fabriquer en Chine... – qui ignorait pouvoir bénéficier du crédit d'impôt recherche.

M. Jean Arthuis, président. – C'est qu'il n'en avait pas besoin... Quelle aubaine pour lui que cette découverte !

M. Philippe Dallier. – Il serait bon que les chambres consulaires fassent mieux passer l'information.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – J'ai dit que, parmi les 3 000 entreprises déclarantes supplémentaires, 90 % étaient des PME, mais les grands groupes aussi bénéficient de l'évolution du crédit d'impôt recherche. Il est difficile de mesurer l'effet de levier sur les dépenses de recherche et développement. Dès lors qu'il s'agit d'investissements à moyen et long terme, on ne pourra en faire l'analyse que dans quelques années.

M. Philippe Dallier. – Le but du dispositif est bien d'inciter les entreprises à réaliser de la recherche et développement en France. Son effet est assez rapidement mesurable. Y a-t-il eu, sur la période 2003-2007, augmentation des dépenses en recherche et développement ?

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – J'ai dit que l'on observe, en France, une baisse régulière, de 2003 à 2008, des dépenses en recherche et développement. On constate un réamorçage depuis 2008, qui, eu égard au contexte économique, mérite d'être relevé.

M. Jean Arthuis, président. – Peut-être des éléments qui n'étaient pas comptabilisés en recherche et développement le sont-ils aujourd'hui : on les fait apparaître pour récupérer 30 % ...

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – Il faut bien que ces dépenses soient réelles...

M. Serge Dassault. – Cette opération est très appréciée des entreprises. Elle leur permet d'investir. Mais il faut qu'elles soient informées. A qui le chef d'entreprise doit-il s'adresser ?

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – L'ensemble du réseau de ses conseils habituels est compétent pour l'informer : chambres consulaires, experts comptables...

M. Jean Arthuis, président. – Oseo également.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – Je préconise, dans mes conclusions, une sensibilisation accrue des entreprises, dont certaines, je l'ai

dit, craignent que l'entrée dans le dispositif n'accroisse les risques de contrôle fiscal...

Mme Nicole Bricq. – Je remercie M. Gaudin de cet excellent travail. La communication express de Mme Péresse sur les chiffres de 2008 trahit les inquiétudes qu'il a suscitées... Parmi les chiffres qu'elle a cités, j'ai retenu que les holdings captent 33 % de l'avantage alors qu'elles n'assurent que 2,3 % des dépenses de recherche. De fait, parmi les huit premiers bénéficiaires, on retrouve les entreprises du CAC 40, Renault, Total, Orange...

J'estime qu'il faudrait instituer un élément de conditionnalité, afin que les grands groupes accompagnent les PME, ce qui n'est pas le cas aujourd'hui. Ce sont actuellement les PME qui seules font les efforts de recherche et développement, et dès qu'elles atteignent un certain seuil, elles sont phagocytées par les grands groupes...

M. Jean Arthuis, président. – Comment y échapper, hélas ?

Mme Nicole Bricq. – ...y compris étrangers, et je ne pense pas seulement aux fonds de pension américains : nos partenaires allemands ne sont pas les derniers à l'affût...

Ma deuxième remarque porte sur le seuil des 100 millions : certains groupes n'augmentent pas leurs dépenses pour ne pas le franchir et capter l'avantage à plein.

Quant à l'impact sur le taux de croissance des dépenses de recherche et développement, sur lequel il est juste, monsieur le rapporteur spécial, de s'interroger, j'ai souvenir qu'avant la réforme, le *ratio* entre dépense publique et investissement privé était de 1 à 2,14. Si l'on en croit les chiffres publiés aujourd'hui dans la presse, il serait passé à 3,6.

Ma dernière remarque concerne le suivi de la réforme. Comment concilier un dispositif par définition transversal, le crédit d'impôt recherche, avec une politique qui semble vouloir être de filières ? Comment circonscrire ce qui est stratégique pour la recherche ? Vous recommandez la stabilité du système. Dès lors qu'il est déclaratif, rien n'empêche de circonscrire un échantillon représentatif des entreprises, pour assurer un suivi *ad hoc*. A l'heure actuelle, on ne sait pas si le dispositif fait revenir nos chercheurs, s'il attire des chercheurs étrangers, s'il contribue à la croissance, s'il participe au développement des PME innovantes.

Mme Marie-France Beaufils. – Mme Bricq a soulevé beaucoup des questions que je me posais. Le tableau que vous nous avez présenté sur les dépenses intérieures de recherche et développement au sein de l'OCDE est plein d'intérêt. Peut-on savoir comment ont respectivement évolué les parts de l'investissement privé et de l'investissement public ? L'intervention publique a-t-elle incité les entreprises à plus d'efforts ? Autre question : quels effets sur la création d'emploi sur le territoire national dans les secteurs d'activité qui ont bénéficié du crédit d'impôt recherche ?

M. François Marc. – Je remercie le rapporteur spécial pour les précieuses informations qu’il a portées à notre connaissance. J’ai toujours été sceptique sur la réforme de 2008, qui a augmenté une niche fiscale de plus de 2,5 milliards, dont il est important aujourd’hui de mesurer précisément l’utilité.

Si l’on observe le tableau qu’a évoqué Mme Beauvils, on constate que, dans certains pays, comme la Suède ou la Finlande, la fiscalité n’influe pas sur la stratégie des entreprises. Pouvez-vous nous dire quel a été chez nous l’effet mécanique de la réforme de 2008 ? Elle n’a que peu influé, si l’on en croit le tableau relatif à la taille des entreprises concernées, sur la répartition des bénéficiaires. On ne voit guère de différence sur les PME. Ce qui conduit à s’interroger sur l’effet d’aubaine qu’a pu entraîner la réforme : ce sont ceux qui font un effort important en volume qui ont été récompensés, mais pas les plus vertueux. J’ai d’ailleurs moi aussi entendu dire que les PME étaient mal informées : il y a sans nul doute une marge de progression en matière d’information.

M. Adrien Gouteyron. – Il m’intéresserait, monsieur le rapporteur spécial, que la suite de vos travaux vous conduise à établir une répartition par région et par type d’entreprises, car certains éléments dans la liste que vous nous avez donnée me surprennent.

M. Jean Arthuis, président. – Les chiffres de 2009 sont relatifs à l’année 2008 : le processus lié à la réforme n’est donc pas complètement enclenché. Des investigations complémentaires seront donc nécessaires. Il faudra voir ce qui se passe à l’intérieur des groupes, pour tenter de prévenir une optimisation qui ne servirait pas la cause de la recherche. Il faudra voir aussi si une part de la dépense n’a pas tendance à passer en Europe centrale... J’ai entendu quelques témoignages concernant l’année 2009 qui laissent à penser que le processus s’amplifie... Dernière observation enfin : il ne suffit pas de s’assurer que la recherche est implantée sur le territoire national ; il faudra être sûr, lors du passage à l’application industrielle, que les créations d’emploi se font bien sur notre territoire...

Ce rapport d’étape méritera donc d’être complété, pour étayer nos convictions, lors de la loi de finances.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – Il est vrai, madame Bricq, que les chiffres annoncés ce matin trahissent une incohérence : 33 % du crédit d’impôt ne produisent que 2,4 % des dépenses en recherche et développement. J’ai dit tout l’intérêt qu’il y aurait à faire accompagner les petites entreprises par les grandes. Les pôles de compétitivité sont idoines pour mettre en relation le monde de l’entreprise et celui de la recherche. Les grandes entreprises ont intérêt à accompagner les petites pour faciliter la sous-traitance et les petites entreprises ont tout intérêt à entrer dans une culture de l’innovation.

En ce qui concerne l’effet multiplicateur du dispositif, les chiffres méritent d’être nuancés pour retenir un *ratio*. Il ne suffit pas de rapporter 4,2

milliards d'incitation à 15,5 milliards d'investissements : certaines entreprises sont à 50 %, d'autres, la plupart, à 30 %, mais il en est aussi à 60 %, celles qui passent convention avec un laboratoire public. Il est donc difficile d'établir un *ratio* général.

Mme Nicole Bricq. – Ce point méritera d'être explicité dans le rapport.

M. Christian Gaudin. – Quant à la question du contrôle, j'ai dit que la stabilité devait avoir pour corollaire une stratégie d'évaluation prenant en compte la taille des entreprises et les secteurs.

J'ai dit, madame Beauvils, que la participation privée à la recherche et développement a chuté entre 2003 et 2007. Elle s'est redressée depuis 2008 et il n'est pas douteux que la réforme du crédit d'impôt recherche ait « boosté » l'investissement. D'autant qu'il faut prendre en compte le contexte difficile que nous traversons : sans dispositif de soutien, il est probable que la tendance à la baisse se serait poursuivie.

Les effets du crédit d'impôt recherche sur la création d'emplois ? Le président Arthuis l'a rappelé, les chiffres dont nous disposons concernent l'année 2008 et la phase déclaratoire court jusqu'au 15 avril 2010 : il faudra prolonger l'observation pour tirer des conclusions. Nous savons cependant que 29 % de l'emploi des cadres sont liés à la recherche et développement.

Vous qualifiez le dispositif voté en 2008, monsieur Marc, de niche fiscale. Les modifications alors apportées étaient destinées à soutenir les entreprises dans leur effort sur le long terme. La part du crédit en accroissement des dépenses était complexe à gérer : même les entreprises innovantes sont satisfaites des évolutions apportées.

Le rapport fournira des éléments sur la question de la répartition au sein des holdings. J'ai également noté la demande de M. Gouteyron, à laquelle il sera répondu ultérieurement.

M. Jean Arthuis, président. – En 2007-2008, les entreprises ont dépensé 143 millions de plus pour la recherche et encaissé 2,5 milliards de CIR supplémentaire ! Je regrette que ces données nous aient été communiquées si tardivement. Toutefois, nous pouvons déjà esquisser des projets d'amendement, d'une part pour supprimer le taux de 5% pour les dépenses qui dépassent le plafond de 100 millions – ce qui fait réaliser une économie de 600 millions –, d'autre part pour éviter l'optimisation au sein des groupes qui ont le contrôle de leurs filiales sans être consolidés à 95 % et qui peuvent être tentés de répartir le CIR sur ces sociétés qui dépendent d'eux.

M. Christian Gaudin, rapporteur spécial. – Pour un même investissement en recherche et développement, la typologie des entreprises varie. L'essentiel est d'éviter les détournements de procédure.

M. Jean Arthuis, président. – Il faudra interroger la ministre. Nous ouvrirons le débat avec ces deux propositions d'amendement.

La commission donne acte à M. Christian Gaudin de sa communication et en autorise la publication, sous la forme d'un rapport d'information.

ANNEXE 1 : LISTE DES PERSONNES ENTENDUES PAR VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL

A. AUDITIONS

Ministère de l'économie, de l'industrie et de l'emploi

- M. Christian Estrosi, ministre chargé de l'industrie
- M. Blaise-Philippe Chaumont, conseiller fiscal de la ministre
- M. Jean-Louis Gautier, directeur adjoint, chargé de la sous-direction du contrôle fiscal, direction générale des finances publiques (DGFIP)
- M. Etienne Duvivier, chef de bureau à la direction de la législation fiscale (DLF)
- Mme Joëlle Massoni, DGFIP

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche

- M. Philippe Gillet, directeur du cabinet de la ministre
- M. Olivier Pagezy, directeur-adjoint du cabinet de la ministre
- M. Jean-Richard Cytermann, directeur adjoint à la direction de générale de la recherche et de l'innovation (DGRI)
- Mme Frédérique Sachwald, chef du département politiques d'incitation à la R&D des entreprises, DGRI
- M. Christian Orfila, département politiques d'incitation à la R&D des entreprises, DGRI
- M. Laurent de Mercey, délégué régional à la recherche et à la technologie (DDRT) d'Ile-de-France
- Mme Nadjillah Cherkaoui, chargée de mission « CIR » à la DRRT d'Ile-de-France
- M. Luc Grivel, maître de conférences à l'Université Paris I, expert en informatique pour le contrôle du CIR

Agence française pour les investissements internationaux (AFII)

- M. David Appia, président

OSEO

- M. François Drouin, président-directeur général

Assemblée des chambres françaises de commerce et d'industrie (ACFCI)

- M. Michel Dieudonné, vice-président de l'ACFCI, président de la chambre régionale de commerce et d'industrie (CRCI) de Franche-Comté et de la chambre de commerce et d'industrie (CCI) du Jura

- M. Bernard Legendre, directeur général adjoint chargé de la formation, des systèmes d'information, de l'innovation et de l'intelligence économique

M. Philippe Clerc, directeur de l'intelligence économique et de l'innovation.

MEDEF

- M. Charles Beigbeder, président de la commission recherche, innovation et nouvelles technologies

- M. Franck Debauge, membre de la commission recherche, innovation et nouvelles technologies

- M. Patrick Schmitt, directeur de la recherche et de l'innovation

- Mme Miriana Clerc, chargée de mission, direction des affaires publiques

Croissance plus

- M. Christophe Fornes, président de la commission recherche et innovation, président de la société Memobox

- M. Hugues Souparis, membre de la commission recherche et innovation et membre du comité directeur, président-directeur général de la société Hologram industries

- Mme Alexia Robinet, responsable des commissions de travail

France Biotech

- M. André Choulika, président, directeur général du groupe Collectis

Cabinet ADOCIS

- M. François Chollet, directeur associé

Groupe AFNOR

- M. Olivier Peyrat, directeur général
- Mme Christine Kertesz, responsable de projet, innovation, recherche et enseignement

Groupe EADS

- M. Jean Botti, directeur technique du groupe, membre du comité exécutif
- M. Philippe Coq, directeur adjoint de la direction des affaires publiques France
- M. Arnaud Marfurt, secrétaire général d’Innovation Works
- M. Jean Perrot , directeur des relations institutionnelles R&T

Groupe Sanofi Aventis

- M. Marc Cluzel, membre du comité exécutif et du comité de direction, vice-président exécutif, recherche & développement
- M. Didier Blondel, vice-président, finances, achats et systèmes d’information scientifique, Sanofi-Aventis recherche et développement

Truffle capital

- M. Philippe Pouletty, directeur général

***B. DÉPLACEMENT DANS LE DÉPARTEMENT DE MAINE-ET-LOIRE
(25 SEPTEMBRE 2009)***

Matin

Visite de l’entreprise Grimaud Frères Sélection (Roussay)

Entretien avec M. Frédéric Grimaud, président-directeur général

15h30 : réunion à la préfecture (Angers)

Chefs d'entreprise :

- Mme Frédérique Guesdon, directrice générale de Biolivescale
- M. Jean-Pierre Bernheim, président-directeur général de Bucher Vaslin
- M. Laurent Heine, président-directeur général de Heliotrope
- M. Pierre Chicoteau, président-directeur général de Nor Feed Sud
- M. Gilles Guérin, président-directeur général d'Openportal
- M. Pierre Rochouane, président-directeur général de Medialibs
- M. Grellier, président-directeur général de Nat'Inov
- M. Stéphane Lack, en charge de la R&D aux Laboratoires Brothier

Sous réserve :

- M. Jean-Yves Fouché, président-directeur général de Biofournil, représenté par sa directrice du pôle Recherche
- M. Gérard Heuliez, président-directeur général de Kolmi

Personnalités institutionnelles :

- M. Alexis Hémerly, directeur des services fiscaux de Maine et Loire
- M. Philippe Musset, délégué général du Comité d'expansion économique
- M. Daniel Raoul, président d'Angers Technopole
- Mme Christine Carmes, conseiller innovation et ingénierie financière à la chambre de commerce et d'industrie
- M. Joël Freuchet, président du Medef Anjou
- Mme Zohra Gallard, présidente de la CGPME de Maine et Loire

ANNEXE 2 : LES PRINCIPALES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES RELATIVES AU CIR

Code général des impôts

Article 244 *quater* B

I. Les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles imposées d'après leur bénéfice réel ou exonérées en application des articles 44 *sexies*, 44 *sexies* A, 44 *septies*, 44 *octies*, 44 *octies* A, 44 *decies*, 44 *undecies*, 44 *duodecies*, 44 *terdecies* et 44 *quaterdecies* peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année. Le taux du crédit d'impôt est de 30 % pour la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros et de 5 % pour la fraction des dépenses de recherche supérieure à ce montant.

Le taux de 30 % mentionné au premier alinéa est porté à 50 % et 40 % au titre respectivement de la première et de la deuxième année qui suivent l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt et à condition qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Lorsque les sociétés de personnes mentionnées aux articles 8 et 238 *bis* L ou groupements mentionnés aux articles 239 *quater*, 239 *quater* B et 239 *quater* C ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, le crédit d'impôt peut, sous réserve des dispositions prévues au septième alinéa du I de l'article 199 *ter* B, être utilisé par les associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements.

II. Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

a) Les dotations aux amortissements des immobilisations, créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement à la réalisation d'opérations de recherche scientifique et technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes. Toutefois, les dotations aux amortissements des immeubles acquis ou achevés avant le 1^{er} janvier 1991 ainsi que celles des immeubles dont le permis de construire a été délivré avant le 1^{er} janvier 1991 ne sont pas prises en compte ;

b) Les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations. Lorsque ces dépenses se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, elles sont prises en compte pour le double de leur montant pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée

et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente ;

b bis) Les rémunérations supplémentaires et justes prix mentionnés aux 1 et 2 de l'article L. 611-7 du code de la propriété intellectuelle, au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche ;

c) les autres dépenses de fonctionnement exposées dans les mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 % des dépenses de personnel mentionnées à la première phrase du *b* et au *b bis* ;

Ce pourcentage est fixé à :

1° et 2° (abrogés pour les dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt à compter du 1er janvier 2000).

3° 200 % des dépenses de personnel qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement à la condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

d) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à :

1° Des organismes de recherche publics ;

2° Des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant un grade de master ;

3° Des fondations de coopération scientifique agréées conformément au *d bis* ;

4° Des établissements publics de coopération scientifique ;

5° Des fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées conformément au *d bis* ;

6° Des associations régies par la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association ayant pour fondateur et membre l'un des organismes mentionnés aux 1° ou 2° ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par l'un de ces mêmes organismes. Ces associations et sociétés doivent être agréées conformément au *d bis* et avoir conclu une convention en application de l'article L. 313-2 du code de la recherche ou de l'article L. 762-3 du code de l'éducation avec l'organisme précité. Les travaux de recherche doivent être réalisés au sein d'une ou plusieurs unités de recherche relevant de l'organisme mentionné aux 1° ou 2° ayant conclu la convention.

Ces dépenses sont retenues pour le double de leur montant à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et l'entité mentionnée aux 1° à 6° ;

d bis) Les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes de recherche privés agréés par le ministre chargé de la recherche, ou à des experts scientifiques ou techniques agréés dans les mêmes conditions. Pour les organismes de recherche établis dans un Etat membre de la Communauté européenne, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale, l'agrément peut être délivré par le ministre français chargé de la recherche ou, lorsqu'il existe un dispositif similaire dans le pays d'implantation de l'organisme auquel sont confiées les opérations de recherche, par l'entité compétente pour délivrer l'agrément équivalent à celui du crédit d'impôt recherche français ;

d ter) Les dépenses mentionnées aux *d* et *d bis* entrent dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche dans la limite globale de deux millions d'euros par an. Cette limite est portée à 10 millions d'euros pour les dépenses de recherche correspondant à des opérations confiées aux organismes mentionnés aux *d* et *d bis*, à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et ces organismes ;

Le plafond de 10 millions d'euros mentionné au premier alinéa est majoré de 2 millions d'euros à raison des dépenses correspondant aux opérations confiées aux organismes mentionnés au *d* ;

e) Les frais de prise et de maintenance de brevets et de certificats d'obtention végétale ;

e bis) Les frais de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale, ainsi que, dans la limite de 60 000 euros par an, les primes et cotisations ou la part des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance de protection juridique prévoyant la prise en charge des dépenses exposées, à l'exclusion de celles procédant d'une condamnation éventuelle, dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétale dont l'entreprise est titulaire ;

f) Les dotations aux amortissements des brevets et des certificats d'obtention végétale acquis en vue de réaliser des opérations de recherche et de développement expérimental ;

g) Les dépenses de normalisation afférentes aux produits de l'entreprise, définies comme suit, pour la moitié de leur montant :

1° Les salaires et charges sociales afférents aux périodes pendant lesquelles les salariés participent aux réunions officielles de normalisation ;

2° Les autres dépenses exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 30 p. 100 des salaires mentionnés au 1° ;

3° Dans des conditions fixées par décret, les dépenses exposées par le chef d'une entreprise individuelle, les personnes mentionnées au I de l'article 151 nonies et les mandataires sociaux pour leur participation aux réunions officielles de normalisation, à concurrence d'un forfait journalier de 450 euros par jour de présence auxdites réunions ;

h) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections exposées par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir et définies comme suit :

1° Les dépenses de personnel afférentes aux stylistes et techniciens des bureaux de style directement et exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non vendus ;

2° Les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation d'opérations visées au 1° ;

3° Les autres dépenses de fonctionnement exposées à raison de ces mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75 p. 100 des dépenses de personnel mentionnées au 1° ;

4° Les frais de dépôt des dessins et modèles.

5° Les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 euros par an.

i) Les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiée par les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou bureaux de style agréés selon des modalités définies par décret ;

j) Les dépenses de veille technologique exposées lors de la réalisation d'opérations de recherche, dans la limite de 60 000 euros par an.

Pour être éligibles au crédit d'impôt mentionné au premier alinéa du I, les dépenses prévues aux *a* à *j* doivent être des dépenses retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et, à l'exception des dépenses prévues aux *e bis* et *j*, correspondre à des opérations localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Les dépenses visées aux *a* et 2° du *h* du II ne sont pas retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche lorsque les immobilisations concernées ont bénéficié du crédit d'impôt prévu à l'article 220 *septies*.

Le bénéfice de la fraction du crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses prévues aux *h* et *i* du II est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides *de minimis*.

Pour l'application du précédent alinéa, les sociétés de personnes et groupements mentionnés aux articles 8, 238 *bis* L, 239 *quater*, 239 *quater* B et 239 *quater* C qui ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés doivent également respecter le règlement (CE) n° 1998 / 2006 de la Commission du 15 décembre 2006 précité. La fraction du crédit d'impôt mentionnée à l'alinéa précédent peut être utilisée par les associés de ces sociétés ou les membres de ces groupements proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements s'ils satisfont aux conditions d'application de ce même règlement et sous réserve qu'il s'agisse de redevables soumis à l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° *bis* du I de l'article 156.

III. Les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul de ce crédit, qu'elles soient définitivement acquises par elles ou remboursables. Il en est de même des sommes reçues par les organismes ou experts désignés au *d* et au *d bis* du II, pour le calcul de leur propre crédit d'impôt. Lorsque ces subventions sont remboursables, elles sont ajoutées aux bases de calcul du crédit d'impôt de l'année au cours de laquelle elles sont remboursées à l'organisme qui les a versées.

IV., IV. bis, IV. ter, V. (Dispositions périmées).

VI. Un décret fixe les conditions d'application du présent article. Il en adapte les dispositions aux cas d'exercices de durée inégale ou ne coïncidant pas avec l'année civile.

Article 199 *ter* B

I. - Le crédit d'impôt pour dépenses de recherche défini à l'article 244 *quater* B est imputé sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été exposées. L'excédent de crédit d'impôt constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'Etat d'égal montant. Cette créance est utilisée pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période. Toutefois, la créance constatée au titre de l'année de création et des quatre années suivantes est immédiatement remboursable aux entreprises créées à compter du 1^{er} janvier 2004 qui remplissent les conditions mentionnées au III de l'article 44 *sexies* et dont le capital est entièrement libéré et détenu de manière continue à 50 % au moins :

a. - par des personnes physiques ;

b. - ou par une société dont le capital est détenu pour 50 % au moins par des personnes physiques ;

c. - ou par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques des sociétés de développement régional, des sociétés financières d'innovation ou des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre la société en cause et ces dernières sociétés ou ces fonds.

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par la loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 facilitant le crédit aux entreprises.

En cas de fusion ou opération assimilée intervenant au cours de la période visée à la troisième phrase du premier alinéa, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la société apporteuse est transférée à la société bénéficiaire de l'apport ;

La fraction du crédit d'impôt recherche correspondant aux parts des personnes physiques autres que celles mentionnées au I de l'article 151 *nonies* n'est ni imputable ni restituable.

II. (Abrogé).

III. (Abrogé).

IV. - Par exception à la troisième phrase du premier alinéa du I :

1° Les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures. Ce remboursement est effectué sous déduction d'un intérêt appliqué à la créance restant à imputer. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant la demande de l'entreprise

jusqu'au terme des trois années suivant celle au titre de laquelle la créance est constatée ;

2° La créance constatée par les petites et moyennes entreprises mentionnées à l'article 220 *decies* au titre des années au cours desquelles elles bénéficient de la réduction d'impôt prévue au même article ou celle constatée par les jeunes entreprises innovantes mentionnées à l'article 44 *sexies-0 A* est immédiatement remboursable ;

3° Le crédit d'impôt pour dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2009 s'impute sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2009 et l'excédent est immédiatement remboursable.

Les entreprises peuvent obtenir, sur demande, le remboursement immédiat d'une estimation de la différence positive entre, d'une part, le montant du crédit d'impôt calculé à raison des dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2009 et, d'autre part, le montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de 2009.

Le montant de crédit d'impôt calculé à raison des dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2009 et utilisé pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre de cette année est diminué du montant du remboursement mentionné au deuxième alinéa du présent 3°.

Si le montant du remboursement mentionné au même deuxième alinéa excède le montant du crédit d'impôt prévu au troisième alinéa, le montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2009 est majoré de cet excédent.

Lorsque le montant du remboursement mentionné au même deuxième alinéa excède de plus de 20 % la différence positive entre, d'une part, le montant du crédit d'impôt à raison des dépenses de recherche engagées au titre de l'année 2009 et, d'autre part, le montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2009, cet excédent fait l'objet :

a) De la majoration prévue, selon le cas, à l'article 1730 ou à l'article 1731 ;

b) D'un intérêt de retard dont le taux correspond à celui mentionné à l'article 1727. Cet intérêt de retard est calculé à partir du premier jour du mois qui suit le remboursement mentionné au deuxième alinéa du présent 3° jusqu'au dernier jour du mois du dépôt de la déclaration de crédit d'impôt calculé à raison des dépenses engagées au titre de 2009.

Livre des procédures fiscales

Article L. 80 B

La garantie prévue au premier alinéa de l'article L. 80 A est applicable :

1° Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal ; elle se prononce dans un délai de trois mois lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un redevable de bonne foi.

Un décret en Conseil d'Etat précise les modalités d'application du présent 1°, notamment le contenu, le lieu ainsi que les modalités de dépôt de cette demande.

2° Lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de trois mois à un redevable de bonne foi qui :

a. Disposition devenue sans objet ;

b. a notifié à l'administration sa volonté de bénéficier des dispositions des articles 39 AB, 39 AC, 39 *quinquies* A, 39 *quinquies* D, 39 *quinquies* DA ou des articles 39 *quinquies* E, 39 *quinquies* F, 39 *quinquies* FA, 39 *quinquies* C, 44 *sexies* ou 44 *octies* A du code général des impôts.

La notification doit être préalable à l'opération en cause et effectuée à partir d'une présentation écrite précise et complète de la situation de fait.

Un décret en Conseil d'Etat précise les conditions d'application du présent 2°, notamment le contenu, le lieu de dépôt ainsi que les modalités selon lesquelles l'administration accuse réception de ces notifications.

3° Lorsque l'administration n'a pas répondu de manière motivée dans un délai de trois mois à un redevable de bonne foi qui a demandé, dans les mêmes conditions que celles prévues à l'avant-dernier alinéa du 2°, si son projet de dépenses de recherche est éligible au bénéfice des dispositions de l'article 244 *quater* B du code général des impôts.

Pour l'examen des demandes mentionnées au premier alinéa, l'administration des impôts sollicite l'avis des services relevant du ministre chargé de la recherche ou d'organismes chargés de soutenir l'innovation dont la liste est fixée par décret en Conseil d'Etat lorsque l'appréciation du caractère scientifique et technique du projet de dépenses de recherche présenté par l'entreprise le nécessite.

L'avis est notifié au contribuable et à l'administration des impôts. Lorsqu'il est favorable, celle-ci ne peut rejeter la demande du contribuable que pour un motif tiré de ce qu'une autre des conditions mentionnées à l'article 244 *quater* B du code général des impôts n'est pas remplie. Les personnes consultées en application du deuxième alinéa du 3° sont tenues au secret professionnel dans les conditions prévues à l'article L. 103.

Un décret en Conseil d'Etat précise les conditions d'application du présent 3°.

3° *bis* Lorsque les services relevant du ministre chargé de la recherche ou un organisme chargé de soutenir l'innovation figurant sur la liste mentionnée au 3° n'ont pas répondu dans un délai de trois mois à un redevable de bonne foi qui leur a demandé, dans les mêmes conditions que celles prévues à l'avant-dernier alinéa du 2°, si son projet de dépenses de recherche présente un caractère scientifique et technique le rendant éligible au bénéfice des dispositions de l'article 244 *quater* B du code général des impôts.

La prise de position des services relevant du ministre chargé de la recherche ou de l'organisme chargé de soutenir l'innovation est notifiée au contribuable et à l'administration des impôts. Cette réponse doit être motivée.

Les personnes consultées en application du premier alinéa sont tenues au secret professionnel dans les conditions prévues à l'article L. 103.

Un décret en Conseil d'Etat précise les conditions d'application du présent 3° *bis*.

4° Lorsque l'administration n'a pas répondu de manière motivée dans un délai de trois mois à un contribuable de bonne foi qui a demandé, à partir d'une présentation écrite précise et complète de la situation de fait, si son entreprise constitue une jeune entreprise innovante au sens de l'article 44 *sexies*-0 A du code général des impôts. Un décret en Conseil d'Etat précise les modalités d'application du présent 4° concernant les documents et informations qui doivent être fournis.

5° Lorsque l'administration n'a pas répondu de manière motivée dans un délai de trois mois à un contribuable de bonne foi qui a demandé, à partir d'une présentation écrite précise et complète de la situation de fait, si son entreprise pouvait bénéficier des dispositions de l'article 44 *undecies* du code général des impôts. Un décret en Conseil d'Etat précise les modalités d'application du présent 5° concernant les documents et informations qui doivent être fournis.

6° Lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de trois mois à un contribuable de bonne foi qui a demandé, à partir d'une présentation écrite précise et complète de la situation de fait, l'assurance qu'il ne dispose pas en France d'un établissement stable ou d'une base fixe au sens de la convention fiscale liant la France à l'État dans lequel ce contribuable est résident.

Un décret en Conseil d'État précise les modalités d'application du présent 6°.

7° Lorsque l'administration a conclu un accord préalable portant sur la méthode de détermination des prix mentionnés au 2° de l'article L. 13 B, soit avec l'autorité compétente désignée par une convention fiscale bilatérale destinée à éliminer les doubles impositions, soit avec le contribuable.

8° Lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de trois mois à un contribuable de bonne foi qui a demandé, à partir d'une présentation écrite, précise et complète de la situation de fait, si les revenus de son activité professionnelle, lorsqu'elle est soumise à l'impôt sur le revenu, relèvent de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux au sens de l'article 34 du code général des impôts ou des bénéficiaires des professions libérales et des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants mentionnés à l'article 92 du même code, ou, s'agissant d'une société civile, si les résultats de son activité professionnelle sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

Un décret en Conseil d'Etat précise les conditions d'application du présent 8°.

Article L. 13 C

Les contribuables dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1,5 million d'euros, s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, ou 450 000 Euros, s'il s'agit d'autres entreprises, peuvent, y compris pour la période ou l'exercice en cours, demander à l'administration, sur certains points précisés dans leur demande, de contrôler les opérations réalisées. Lorsque l'administration a donné suite à cette demande, elle informe le contribuable des résultats de ce contrôle sur chacun de ces points. Les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances constatées sur ces points dans les déclarations souscrites peuvent être régularisées par le contribuable dans les conditions prévues à l'article L. 62. A défaut, elles font l'objet d'une procédure de rectification.

Les opérations réalisées lors de ce contrôle ne constituent pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13.

Article L. 13 CA

Le contrôle sur demande prévu à l'article L. 13 C, en tant qu'il porte sur le crédit d'impôt défini à l'article 244 *quater* B du code général des impôts, est étendu à toutes les entreprises.

ANNEXE 3 :

LE GUIDE DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE 2010

AVERTISSEMENT

Ce guide est un document simplifié.

Il ne peut se substituer aux textes législatifs et réglementaires, ni aux instructions fiscales applicables en la matière.

En particulier, il énonce un certain nombre d'indications, dépourvues de toute valeur réglementaire, à l'effet d'aider les entreprises candidates au CIR à identifier les dépenses de R&D éligibles et à présenter leur déclaration n° 2069A auprès de l'administration fiscale.



s o m m a i r e

INTRODUCTION	1
I LES ENTREPRISES CONCERNÉES	1
II LES ACTIVITÉS DE R&D	1
III LES DÉPENSES PRISES EN COMPTE DANS L'ASSIETTE DU CIR	5
IV CALCUL DU MONTANT DU CIR	5
V MODALITÉS DE DÉCLARATION	16
VI IMPUTATION, REMBOURSEMENT, MOBILISATION DU CIR	17
VII SÉCURISATION DU CIR	17
VIII CONTRÔLE DE L'ADMINISTRATION	19
IX LE SECRET PROFESSIONNEL	20
 <i>a n n e x e s</i>	
I Informations et contacts	21
II Délégations régionales à la recherche et à la technologie (DRRT)	22
III Fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche	23
IV Organismes officiels de normalisation	24
V Rescrit direct	25
VI Mobilisation du CIR	26
VII Courrier de demande de justification	27
VIII Textes de référence	30

INTRODUCTION

Ce guide précise les modalités d'application du crédit d'impôt recherche (CIR) pour aider les entreprises à préparer leurs démarches et leur déclaration dans les meilleures conditions.

Il a notamment pour objectif d'aider les entreprises à s'assurer de l'éligibilité de leurs travaux de recherche et développement (R&D) au titre du CIR et de leur permettre de déterminer l'assiette des dépenses qui ouvrent droit à l'avantage fiscal. La détermination de l'assiette du CIR peut être décomposée en deux étapes, qui sont détaillées dans ce guide :

1. l'identification des dépenses éligibles à partir de la définition des activités de R&D ;
2. la détermination de l'assiette qui tient compte des indicateurs et des règles fiscales qui permettent de comptabiliser les dépenses de R&D.

Le ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche (MESR) publie sur son site internet des fiches explicatives complémentaires sur certains points, soit pour détailler certaines questions, soit pour tenir compte de l'évolution des textes et des précisions qui peuvent être utiles en cours d'année.

Ce guide mentionne les articles du Code Général des Impôts (CGI) et du Livre des Procédures Fiscales (LPF) auquel il fait référence (en marge du texte) et en cite certains passages (*en italiques*) lorsque cela paraît utile. Ces références et citations sont utilisées à titre d'information et dans le cadre de l'objectif pédagogique de ce guide. Elles n'ont en aucun cas vocation à se substituer aux textes eux-mêmes et n'ont pas de valeur juridique.

ENTREPRISES CONCERNÉES

article 244 Peuvent bénéficier du CIR les entreprises industrielles, commerciales et agricoles soumises à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, ou à l'impôt quater B I du CGI sur les sociétés, à condition d'être placées sous le régime du bénéfice réel (normal ou simplifié), de plein droit ou sur option.

Ce dispositif s'applique quel que soit le mode d'exploitation de ces entreprises (entreprise sous forme individuelle, société artisanale, société à responsabilité limitée, société anonyme...).

Ainsi, les entreprises artisanales, lorsqu'elles sont imposées au titre des bénéficiaires industriels et commerciaux, peuvent bénéficier du CIR, dès lors qu'elles répondent aux conditions prévues à l'article 244 quater B du CGI.

Par ailleurs, il résulte de la jurisprudence que les sociétés commerciales, quelle que soit la qualification donnée à leur activité, peuvent bénéficier du CIR (CE du 7 juillet 2006 n° 270899, SARL CADEV repris dans l'instruction fiscale 4 A-10-08).

Enfin, les associations de la loi de 1901 qui, au regard des critères mentionnés dans la circulaire administrative 4 H-5-98 publiée le 15 septembre 1998 (www.impots.gouv.fr), exercent une activité lucrative et sont en conséquence soumises aux impôts commerciaux, entrent dans le champ d'application du CIR, si les autres conditions d'application sont respectées.

LES ACTIVITÉS DE R&D

article 49
septies F de
l'annexe III du CGI

1 Le CIR finance l'ensemble des dépenses de R&D. Etant donné l'importance des activités de développement expérimental dans les entreprises, le CIR est en fait largement consacré à financer ces dernières.

Définition des activités de R&D

L'article 49 septies F de l'annexe III du CGI définit les activités de R&D éligibles au CIR en distinguant trois catégories :



« Les activités ayant un caractère de recherche fondamentale,

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

« Les activités ayant le caractère de recherche appliquée,

qui visent à discerner les applications possibles des résultats d'une recherche fondamentale ou à trouver des solutions nouvelles permettant à l'entreprise d'atteindre un objectif déterminé choisi à l'avance. Le résultat d'une recherche appliquée consiste en un modèle probatoire de produit, d'opération ou de méthode » ;

« Les activités ayant le caractère de développement expérimental,

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

Dans son annexe IV, l'instruction n° 4 A-1-00 n°27 du 8 février 2000 précise la définition du prototype.

« Le **prototype** est un modèle original faisant partie intégrante de travaux de R&D destinés à arrêter des choix de conception. Il a donc pour objectifs :

- de vérifier des hypothèses scientifiques ou techniques ;
- d'évaluer de nouvelles formules de produits ;
- d'évaluer de nouvelles spécifications de produits finis ;
- d'étudier un équipement et des structures spéciaux pour un nouveau procédé ».

La définition des activités de R&D des textes fiscaux est ainsi très proche de celle figurant dans le *Manuel de Frascati*¹. Le *Manuel de Frascati*, publié par l'OCDE, est un document de référence international, très largement utilisé, qui traite de la mesure des ressources humaines et financières consacrées à la R&D. Il présente une méthode pour distinguer les activités de R&D des autres activités. Cette méthode permet en particulier de distinguer les activités de développement expérimental d'autres activités ne relevant pas de la R&D.

Les frontières du développement expérimental

Le *Manuel de Frascati* distingue notamment les activités de R&D de l'innovation technologique. A cet égard, il souligne qu'il faut veiller à tracer une ligne de démarcation entre le développement expérimental et les activités connexes nécessaires à la réalisation d'une innovation. En effet, bien que de nombreuses innovations puissent nécessiter des dépenses de R&D élevées, les coûts de préparation aval en vue de la production sont souvent plus élevés encore.

Différentes activités faisant partie du processus d'innovation, ne sont pas des activités de R&D. C'est le cas du dépôt de brevets et de la concession de licences, des études de marché, de la préparation du lancement en fabrication, de l'outillage ou du remaniement de la conception d'un procédé de fabrication.

Le *Manuel de Frascati*, donne des exemples illustrant la démarcation entre activité de R&D et activités industrielles (voir le tableau 1).

1. *Manuel de Frascati – Méthode type proposée pour les enquêtes sur la recherche et le développement expérimental*, OCDE, 2002.



Tableau 1

Exemples illustrant la démarcation entre les activités de R&D et les autres activités industrielles

Désignation	Traitement	Remarques
Prototypes	A inclure dans la R&D	Tant que l'objectif principal est la réalisation de nouvelles améliorations
Installation pilote	A inclure dans la R&D	Tant que l'objectif principal est la R&D
Etudes de conception et dessin industriels	A inclure en partie seulement dans la R&D	Inclure des études de conception requises pendant les travaux de R&D. Exclure les études de conception pour le procédé de production
Ingénierie industrielle et outillage	A inclure en partie seulement dans la R&D	Inclure la R&D « supplémentaire » et les activités d'outillage et d'ingénierie industrielle associées à l'élaboration des nouveaux produits et procédés. Exclure celles liées aux procédés de production
Production à titre d'essai	A inclure en partie seulement dans la R&D	A inclure si la production requiert des essais en vraie grandeur et donc de nouvelles études de conception et d'ingénierie. Exclure toutes les autres activités connexes
Service après-vente et détection de pannes	A exclure de la R&D	A l'exception de la R&D « supplémentaire »
Travaux relatifs aux brevets	A exclure de la R&D	Tous les travaux administratifs et juridiques ayant trait aux brevets et licences (sauf ceux directement liés à un projet de R&D)
Analyse de routine	A exclure de la R&D	Même si elles sont entreprises par le personnel de R&D
Collecte de données	A exclure de la R&D	Sauf lorsqu'elle fait partie intégrante de la R&D
Services publics d'inspection et de contrôle, application des normes, réglementations	A exclure de la R&D	

Source : Manuel de Frascati (OCDE 2002)

Instruction
BOI 4-A-1-00 n°27
du 8 février 2000

2 Critères d'éligibilité

Seules les opérations qui visent à dissiper des incertitudes scientifiques et/ou technologiques sont prises en compte dans le cadre du CIR. Les difficultés à résoudre doivent être nouvelles et ne pas avoir déjà donné lieu à des solutions. Ces difficultés peuvent être liées à la complexité des travaux scientifiques à entreprendre, résulter de contraintes particulières ou d'aléas scientifiques ou technologiques -par opposition aux aléas économiques ou commerciaux. L'incertitude scientifique et/ou technologique ne peut être constatée qu'après l'établissement d'un état de l'art

Ainsi, l'amélioration substantielle ou la nouveauté de produits, services ou procédés évoquées par l'article 49 septies F de l'annexe III du CGI (citation p.2) supposent l'établissement préalable d'un état de l'art comportant une bibliographie qui permet de s'assurer que l'entreprise a utilisé et exploité toutes les connaissances disponibles. L'état des techniques existantes est constitué par toutes les connaissances accessibles au commencement des travaux et utilisables par l'homme du métier normalement compétent dans le domaine considéré. Il s'agit de l'état des connaissances scientifiques et/ou techniques et non simplement d'éléments de comparaison avec la concurrence ou le fait que le projet doit aboutir à un produit qui n'existe pas encore.

Les travaux effectués doivent entraîner un écart appréciable par rapport à la pratique répandue dans le domaine d'application et doivent reposer sur une technicité qui se distingue d'un savoir-faire courant dans la profession par la nécessité d'avoir recours à des scientifiques ou ingénieurs. Les progrès accomplis, les résultats obtenus et enfin, l'originalité de la solution retenue en termes de caractéristiques et de performances techniques peuvent aussi constituer des indicateurs d'une activité de R&D.



Le critère fondamental permettant de distinguer la R&D des activités connexes est donc l'existence, au titre de la R&D, d'un élément de nouveauté non négligeable et la dissipation d'une incertitude scientifique et/ou technologique, autrement dit lorsque la solution d'un problème n'apparaît pas évidente à une personne parfaitement au fait de l'ensemble des connaissances et techniques de base couramment utilisées dans le secteur considéré.

L'encart ci-dessous reprend la démarche que propose le *Manuel de Frascati* pour distinguer les activités de R&D des activités connexes.

Critères complémentaires permettant de distinguer la R&D des activités connexes

Afin d'apprécier si l'activité peut être classée comme appartenant au périmètre de la R&D, le *Manuel de Frascati* suggère la règle suivante :

« Si l'objectif principal des travaux est d'apporter de nouvelles améliorations techniques au produit ou au procédé, ils tombent alors sous la définition de la R&D. Si, au contraire, le produit ou le procédé ou l'approche est en grande partie 'fixé' et si l'objectif principal est de trouver des débouchés, d'établir des plans de pré-production ou d'assurer que le système de production ou de contrôle fonctionne bien, il ne s'agit pas de R&D. »

La liste de questions suivantes permet de mettre ce critère en pratique.

- A. Quels sont les objectifs du projet ?
- B. Existe-t-il un élément nouveau ou novateur dans le projet ?
 - Porte-t-il sur des phénomènes, des structures ou des relations inconnus jusqu'à présent ?
 - Consiste-t-il à appliquer d'une manière nouvelle des connaissances ou des techniques déjà acquises ?
 - Existe-t-il une forte probabilité que ce projet débouche sur une compréhension nouvelle (plus étendue ou approfondie) de phénomènes, de relations et de principes de traitements susceptibles d'intéresser plus d'une organisation ?
 - Pense-t-on que les résultats seront brevetables ?
- C. Quel est le type de personnel affecté à ce projet ?
- D. Quelles sont les méthodes utilisées ?
- E. Au titre de quel programme le projet est-il financé ?
- F. Dans quelle mesure les conclusions ou les résultats de ce projet auront-ils un caractère général ?
- G. Serait-il plus normal de classer le projet dans l'une des catégories d'activités scientifiques, technologiques ou industrielles ?

Source : *Manuel de Frascati* (OCDE 2002)

Il découle de ces précisions que la notion d'opération de R&D ne recouvre généralement pas les travaux qui visent à accroître la productivité, la fiabilité, l'ergonomie ou, en matière informatique, la portabilité ou l'adaptabilité des logiciels de base et applicatifs. La pertinence commerciale de la contribution (produit, procédé ou service) ou le simple fait que cette contribution soit nouvelle ne suffisent pas à rendre les opérations de création éligibles au CIR. D'une manière générale, la mise à disposition et le suivi du produit ou du service chez l'utilisateur ne sont pas considérés comme des opérations relevant d'activités de R&D et ne sont pas éligibles.

Instruction
B01 4-A-1-00 n°20
du 8 février 2000

3 Activités ne constituant pas des opérations de R&D éligibles au CIR

Dans la mesure où seules les activités de R&D peuvent être admises dans l'assiette du CIR, certaines phases d'un projet innovant ne seront pas éligibles.

A titre d'exemple, la liste ci-dessous indique des activités qui peuvent s'inscrire dans le cadre d'un projet innovant sans appartenir au périmètre de la R&D.

- A l'achèvement de la phase expérimentale, le fonctionnement comme une unité normale de production d'un prototype ou d'une installation-pilote.
- Les productions à titre d'essai qui visent la mise en route et l'aménagement de la production, ainsi que le coût des séries produites à titre d'essai ou de "production expérimentale".
- Les mises au point de matériels et d'outillages nécessaires à la production en série.
- Dans le cadre de la mise au point d'un produit ou d'un procédé, les activités dont l'objectif



principal est de trouver des débouchés, d'améliorer la productivité ou la rentabilité, d'établir des plans de pré-production ou de parfaire la régularité du processus de production.

- Les projets d'ingénierie étudiés selon les techniques existantes afin de fournir des informations complémentaires avant toute mise en œuvre.
- Certaines phases du cycle de R&D nécessitant d'entreprendre des travaux relevant d'un savoir commun à la profession. C'est généralement le cas des tâches confiées aux bureaux d'études où sont conduits :
 - des calculs théoriques (résistance des pièces en mécanique, performances en informatique...),
 - des tâches de conception d'ensembles de pièces pour arriver à un produit,
 - des travaux de conception assistée par ordinateur,
 - la mise en plan.
- Les travaux menés par une entreprise pour adapter ses produits aux normes, sauf si les travaux entrepris répondent aux définitions des opérations de R&D.
- Les frais d'étude pour adapter les produits aux changements de styles ou de mode, les études de marché, les études de coûts.
- Les activités d'enseignement et de formation professionnelle organisées par les entreprises.



LES DÉPENSES PRISES EN COMPTE DANS L'ASSIETTE DU CIR

Le CIR prend en compte certaines dépenses au-delà des activités de R&D au sens du *Manuel de Frascati*. Il s'agit notamment des frais entraînés par la protection de la propriété industrielle ou la normalisation, ainsi que des dépenses relatives aux nouvelles collections textiles.

Les différents types de dépenses pris en compte et les modalités de calcul de l'assiette sont décrits dans cette partie.

article 244
quater B II a du CGI et
article 49
septies I a
de l'annexe III du CGI

1 Les dotations aux amortissements

- Sont retenues les dotations aux amortissements fiscalement déductibles relatives aux :
- immeubles, affectés à des opérations de recherche, acquis à compter du 1^{er} janvier 1991 ;
 - biens meubles créés ou acquis à l'état neuf ;
 - biens acquis en crédit-bail :
 - acquis à l'état neuf par le bailleur,
 - affectés directement à la recherche (le montant de l'amortissement retenu est celui pratiqué par l'établissement de crédit-bail),
 - l'entreprise de crédit-bail doit délivrer une attestation (à joindre à la déclaration n°2069A) désignant le bien loué, sa valeur d'acquisition et le montant des amortissements pratiqués.

En cas d'utilisation mixte recherche-fabrication, seule la part dévolue à la R&D doit être retenue pour le calcul des dotations aux amortissements. L'entreprise la détermine au *pro rata* du temps d'utilisation. Ce taux s'évalue suivant le critère le plus pertinent : temps d'utilisation, surface utilisée...

article 244
quater B II b du CGI

2 Les dépenses de personnel concernant les chercheurs et techniciens affectés aux travaux de R&D

Les dépenses de personnel représentent en moyenne 50% des dépenses déclarées, 85% si on tient compte des frais de fonctionnement qui en découlent. Ces chiffres soulignent toute l'importance à bien déclarer ce poste de dépense et toute l'attention à apporter à sa détermination.

Définition du personnel de R&D

L'article 49 septies G de l'annexe III du CGI précise la notion de personnel de R&D qui comprend les chercheurs et les techniciens de recherche.



Les chercheurs

« Ce sont des scientifiques ou des ingénieurs travaillant à la création de connaissances sur des produits, des procédés, des méthodes ou des systèmes nouveaux. Sont assimilés à des ingénieurs les salariés qui, sans remplir les conditions de diplôme, ont acquis cette qualification au sein de leur entreprise ».

L'instruction BOI 4-A-1-00 n° 20 du 8 février 2000, précise que sont considérés comme assimilés aux ingénieurs les salariés dont la position répond aux critères suivants :

- avoir été promu dans le cadre de leur entreprise, conformément aux conventions collectives applicables dans la branche considérée ;
- avoir reçu notification écrite de leur promotion à la qualification d'ingénieur ;
- en conséquence, être placés dans la classification afférente aux ingénieurs et cadres (indépendamment de la possession d'un diplôme) ;
- être rémunérés selon un indice correspondant à leur qualification ;
- être affiliés obligatoirement au régime de retraite et prévoyance des cadres ;
- en outre, exercer effectivement des fonctions d'ingénieurs affectés à la recherche.

Les techniciens

« Les techniciens de recherche sont des personnes qui travaillent en étroite collaboration avec des chercheurs pour assurer le soutien technique indispensable aux travaux de recherche et de développement expérimental... ».

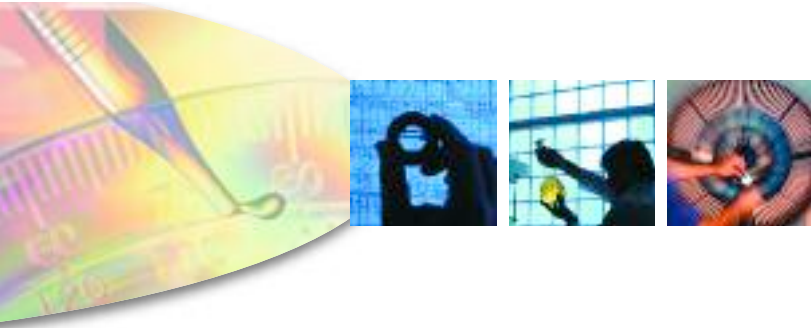
L'instruction fiscale définit le niveau de prestation que l'on est en droit d'attendre des techniciens. Ils réalisent notamment les opérations suivantes :

- préparation des substances, des matériaux et des appareils pour la réalisation d'expériences ;
- assistance des chercheurs pendant le déroulement des expériences ou exécution des expériences sous le contrôle des chercheurs ;
- entretien et surveillance du fonctionnement des appareils et des équipements nécessaires à la recherche et au développement expérimental.

Ces collaborateurs directs des scientifiques ou des ingénieurs doivent donc posséder une culture scientifique et technique reconnue dans le secteur d'activité par un diplôme de technicien supérieur ou des acquis professionnels. De façon à identifier précisément les personnels retenus dans l'assiette du CIR, le MESR se réfère à la "nomenclature des niveaux de formation" établie par le ministère de l'Éducation nationale dans laquelle il apparaît que les chercheurs appartiennent au niveau 1 et les techniciens aux niveaux 2 et 3.

Nomenclature des niveaux de formation

NIVEAU	DÉFINITION	REMARQUES
1	Personnel occupant des emplois exigeant normalement une formation de niveau Master ou supérieur.	En plus d'une connaissance affirmée des fondements scientifiques d'une activité professionnelle, une qualification de niveau 1 nécessite la maîtrise de processus de conception ou de recherche.
2	Personnel occupant des emplois exigeant normalement une formation d'un niveau comparable à celui de la licence.	A ce niveau, l'exercice d'une activité professionnelle salariée ou indépendante implique la maîtrise des fondements scientifiques de la profession, conduisant généralement à l'autonomie dans l'exercice de cette activité.
3	Personnel occupant des emplois qui exigent normalement des formations du niveau du diplôme des Instituts Universitaires de Technologie (DUT) ou du brevet de technicien supérieur (BTS) ou de fin de premier cycle de l'enseignement supérieur.	La qualification de niveau 3 correspond à des connaissances et des capacités de niveau supérieur sans toutefois comporter la maîtrise des fondements scientifiques des domaines concernés. Les capacités et connaissances requises permettent d'assurer de façon autonome ou indépendante des responsabilités de conception et/ou d'encadrement et/ou de gestion.
4	Personnel occupant des emplois de maîtrise ou d'ouvrier hautement qualifié et pouvant attester d'un niveau de formation équivalent à celui du brevet professionnel (BP), du brevet de technicien (BT), du baccalauréat professionnel ou du baccalauréat technologique.	Une qualification de niveau 4 implique davantage de connaissances théoriques que le niveau 5. Cette activité concerne principalement un travail technique qui peut être exécuté de façon autonome et/ou comporter des responsabilités d'encadrement (maîtrise) et de coordination.
5	Personnel occupant des emplois exigeant normalement un niveau de formation équivalent à celui du brevet d'études professionnelles (BEP) ou du certificat d'aptitude professionnelle (CAP), et par assimilation, du certificat de formation professionnelle des adultes (CFPA) du premier degré.	Ce niveau correspond à une qualification complète pour l'exercice d'une activité bien déterminée avec la capacité d'utiliser les instruments et les techniques qui s'y rapportent. Cette activité concerne principalement un travail d'exécution qui peut être autonome dans la limite des techniques qui y sont afférentes.



Comme dans le cas des chercheurs, le diplôme n'est cependant pas le seul critère pour admettre des personnels dans l'assiette du CIR. Ainsi, pour le personnel de recherche (chercheurs et techniciens) ne possédant pas le diplôme requis, il appartient à l'entreprise de justifier par tous moyens en sa possession, aussi bien sur un plan professionnel (validation des acquis d'expérience, fonction dans l'entreprise...) que sur le plan de la gestion des ressources humaines (adhésion à une convention collective, niveau de rémunération...), que ce personnel possède bien la qualification requise.

Instruction
BOI 4-A-1-00 n°27
du 8 février 2000

Exclusion du personnel de soutien

Les autres catégories de personnel (secrétaires, personnel commercial...) sont expressément exclues du champ d'application du CIR. Il en est de même du personnel collaborant à un projet de recherche, mais ne possédant pas la qualification requise de chercheur ou de technicien de recherche.

Comme précisé ci-dessous, les coûts représentés par ces personnels sont pris en charge au travers des frais de fonctionnement fixés forfaitairement à 75% des dépenses de personnel.

article 49
septies 1 b de l'annexe III
du CGI

Les dépenses éligibles

Les dépenses de personnel, afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche, retenues pour déterminer le crédit d'impôt comprennent les rémunérations et leurs accessoires ainsi que les charges sociales dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations obligatoires.

Sont donc pris en compte :

- les salaires proprement dits ;
- les avantages en nature ;
- les primes ;
- et les cotisations sociales obligatoires (sécurité sociale, assurance chômage, caisses de retraite complémentaire).

Sont compris également dans les dépenses de personnel, les rémunérations supplémentaires et justes prix mentionnés aux 1 et 2 de l'article L.611-7 du code de la propriété intellectuelle, au profit des salariés auteurs d'une invention résultant d'opérations de recherche.

Sont exclues les taxes assises sur les salaires (taxe d'apprentissage, participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue), les contributions ayant la nature de taxes et non de cotisations sociales (versement de transport, taxe sur les contributions de l'employeur à la prévoyance), l'intéressement et la participation, dans la mesure où ils sont déjà générateurs d'avantages sociaux ou fiscaux.

Les chercheurs et techniciens de recherche affectés à temps partiel ou en cours d'année à des opérations de R&D sont pris en compte au *pro rata* du temps effectivement consacré à ces opérations.

Lorsque ces dépenses se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, elles sont prises en compte **pour le double** de leur montant **pendant les vingt-quatre premiers mois** suivant leur premier recrutement, à condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif total de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

Dans le cas où, avant l'obtention de son doctorat, le jeune docteur a déjà conclu un contrat à durée indéterminée (CDI) dans la même entreprise, le premier recrutement en qualité de docteur est réputé avoir lieu, en l'absence de signature d'un nouveau CDI :

- à la date à laquelle a été signé un avenant au CDI initial reconnaissant la qualité de jeune docteur suite à l'obtention du doctorat,



- ou à la date prévue dans une clause du CDI initial qui détermine la reconnaissance de la qualité de jeune docteur suite à l'obtention du doctorat, sans que cette date puisse être antérieure à l'obtention effective du doctorat.

Ne sont pris en compte que les titres et diplômes conférant le grade de docteur ou leur équivalent international, excluant ainsi les diplômes nationaux de docteur en médecine, en pharmacie, vétérinaire...

Affectation du personnel à des opérations de recherche

Le fait que les chercheurs et techniciens de recherche soient affectés en permanence à des opérations de recherche ne rend pas nécessairement leur activité éligible en totalité au CIR. En effet, l'entreprise devra tenir compte des autres activités non éligibles du personnel telles que formation, déplacements, commande de matériel, recrutement, etc. Les entreprises doivent donc établir le temps réellement passé à la réalisation d'opérations de R&D, toute détermination forfaitaire étant exclue. Par ailleurs, les rémunérations des chercheurs et techniciens de recherche affectés à temps partiel ou en cours d'année à des opérations de recherche sont prises en compte au prorata du temps effectivement consacré à ces opérations.

Les mandataires sociaux non salariés : gérant majoritaire de SARL, associé unique d'EURL... (Position de l'administration fiscale, rescrit RES n° 2009/53 (FE))

Les rémunérations des dirigeants qui participent effectivement et personnellement aux projets de recherche éligibles au CIR peuvent être comprises dans la base de calcul de ce crédit d'impôt, à condition qu'elles constituent des charges déductibles du résultat imposable de l'entreprise (condition générale prévue au II de l'article 244 quater B du CGI). En application de ce principe, il a ainsi été admis que les dépenses de personnel concernant des gérants majoritaires (rémunération relevant de l'article 62 du CGI) exposées par des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent être incluses dans l'assiette du CIR. Bien entendu, pour être prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt recherche, les rémunérations des dirigeants doivent répondre aux mêmes conditions que celles posées pour être déductibles du résultat fiscal et seule la rémunération ayant trait à l'activité de recherche, à l'exclusion de celle qui se rapporte à l'exercice des fonctions de gérant, devra être retenue dans l'assiette du CIR.

En revanche, les rémunérations des dirigeants d'entreprises individuelles ou des associés de sociétés soumises au régime des sociétés de personnes, à l'instar des SARL de famille ou des EURL qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés, constituent une modalité particulière de répartition du résultat de l'entreprise et, à ce titre, ne sont pas des charges déductibles du résultat imposable. La rémunération allouée au gérant majoritaire d'une telle société n'est donc pas prise en compte dans l'assiette du CIR au titre des dépenses de personnel. Cependant, pour permettre à la société concernée de bénéficier du forfait de dépenses de fonctionnement au titre des rémunérations allouées à ce gérant majoritaire (fixé à 75% des dépenses de personnel en application du c du II de l'article 244 quater précité), il est admis de retenir une base égale au salaire moyen d'un cadre tel qu'il est établi à partir des données statistiques du ministère du Travail.

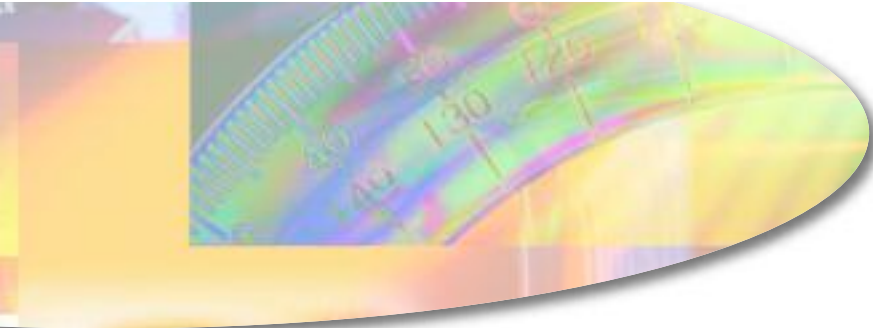
article 244
quater B II c du CGI

3 Les dépenses de fonctionnement

Fixées forfaitairement, et donc sans aucun justificatif, elles couvrent, notamment, les dépenses de personnel non éligibles au CIR, les dépenses administratives, les matières premières, etc.

Ces dépenses sont fixées forfaitairement à :

- 75% des dépenses de personnel qui se rapportent aux chercheurs et techniciens de recherche ;
- 200% des dépenses de personnel (calculés sur la base du salaire non doublé) qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent, pendant les vingt-quatre premiers mois suivant leur premier recrutement, à la double condition que le contrat de travail



soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié total de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente.

article 244
quater B II d, d bis
et d ter du CGI

4 Les dépenses relatives à des opérations de R&D externalisées

Les dépenses relatives à des opérations de R&D confiées à des prestataires extérieurs sont éligibles au CIR. Les prestataires peuvent être implantés en France, dans un Etat membre de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen (UE, Norvège et Islande).

Calcul du CIR en fonction du prestataire

Les dépenses de R&D éligibles donnent droit à un crédit d'impôt différent selon le type de prestataire.

- Prestataires pour lesquels le montant facturé des dépenses de R&D éligibles est pris en compte pour son montant réel dans l'assiette du CIR.
 - Les entreprises privées agréées ;
 - les associations régies par la loi de 1901 agréées autres que celles visées ci-après ;
 - les experts individuels agréés.
- Prestataires pour lesquels le montant facturé des dépenses de R&D éligibles est pris en compte pour le double de son montant dans l'assiette du CIR.
 - Les organismes de recherche publics (CNRS, INSERM, INRA, CEA, CTI, grandes écoles publiques...);
 - les établissements d'enseignement supérieur qui délivrent des diplômes conférant le grade de Master (Supelec, Ecam ...);
 - Les fondations de coopération scientifique agréées, personnes morales de droit privé à but non lucratif pouvant gérer des RTRA (réseaux thématiques de recherche avancée) ou des PRES (pôles de recherche et d'enseignement supérieur) ;
 - Les établissements publics de coopération scientifique ;
 - Les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche agréées dont la liste figure en annexe III ;
 - Les associations régies par la loi du 1er juillet 1901 ayant pour fondateur et membre un organisme public de recherche ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50 % par l'un de ces mêmes organismes. Ces associations et sociétés doivent être agréées et avoir conclu une convention en application de l'article L. 313-2 du code de la recherche ou de l'article L. 762-3 du code de l'éducation avec l'organisme précité. Les travaux de recherche doivent être réalisés au sein d'une ou plusieurs unités de recherche relevant de l'organisme ayant conclu la convention.

Les dépenses sont retenues pour le double de leur montant à la condition qu'il n'existe pas de liens de dépendance entre l'entreprise qui bénéficie du crédit d'impôt et l'organisme de recherche public, l'établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant au grade de master, la fondation de coopération scientifique, l'établissement public de coopération scientifique, la fondation reconnue d'utilité publique ou les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 ayant pour fondateur et membre un organisme public de recherche ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50% par l'un de ces mêmes organismes.

Des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entités lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce le pouvoir de décision, ou lorsqu'elles sont placées sous le contrôle d'une même tierce entreprise. (2^e à 4^e alinéas du 12 de l'art. 39 du CGI).



Agrément de certains prestataires

Certains prestataires doivent être agréés par le MESR.

L'agrément vise à s'assurer que l'entreprise, l'association, la fondation ou l'expert demandeur dispose d'un potentiel de R&D suffisant pour être prestataire pour le compte de tiers. Il est accordé après constitution d'un dossier disponible sur le site du MESR (Cf. pages consacrées au CIR).

Les prestataires suivants doivent demander un agrément.

- Les entreprises privées, les associations régies par la loi de 1901 et les experts individuels.
- Les fondations de coopération scientifique, personnes morales de droit privé à but non lucratif pouvant gérer des RTRA ou des PRES.
- Les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche.
- Les associations régies par la loi de 1901 ayant pour fondateur et membre un organisme public de recherche ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50% par l'un de ces mêmes organismes.

Les autres prestataires, et notamment les opérateurs publics de recherche, n'ont pas à demander d'agrément.

Plafonds des montants déclarés de dépenses éligibles facturées

- S'il n'existe pas de lien de dépendance

Les dépenses de R&D externalisées sont retenues dans la limite globale de 10 M€ par entreprise et par an majorée de 2 M€ pour les dépenses confiées à des organismes de recherche publics, des établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant au grade de master, des fondations de coopération scientifique et des établissements publics de coopération scientifique, des fondations reconnues d'utilité publique ou des associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 ayant pour fondateur et membre un organisme public de recherche ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50% par l'un de ces mêmes organismes.

- S'il existe un lien de dépendance

Les dépenses de R&D externalisées sont retenues dans la limite globale de 2 M€ par entreprise et par an.

Modalités de prise en compte des dépenses facturées

Les donneurs d'ordre et les prestataires doivent veiller à respecter les modalités de prise en compte des dépenses de R&D facturées.

Il appartient au donneur d'ordre de s'assurer de l'éligibilité des travaux effectués par le prestataire, qu'il soit agréé par le MESR ou agréé d'office. En effet, pour mener à bien des travaux de R&D, il peut être aussi fait appel à des connaissances et/ou des techniques déjà acquises non éligibles au CIR. Les dépenses engagées doivent donc correspondre à la réalisation de véritables opérations de R&D nettement individualisées.

Il lui appartient aussi de vérifier que le sous-traitant est bien agréé l'année au cours de laquelle les travaux ont été réalisés et facturés.



Les montants facturés des dépenses de R&D éligibles à prendre en compte au titre d'une année, sont ceux afférents à l'année au cours de laquelle ces montants ont été facturés. Les montants facturés des dépenses de R&D doivent être déclarés hors taxe.

Il convient de joindre à la déclaration 2069 A la liste des prestataires en indiquant la nature et le montant des contrats.

La liste des prestataires peut être consultée sur le site internet du MESR.

Tableau récapitulatif selon le prestataire à qui les travaux de R&D sont confiés

Type de partenaire	Agrément du MESR nécessaire	Pas de lien de dépendance avec le donneur d'ordre		Lien de dépendance avec le donneur d'ordre	
		Doublement de la facture	Plafond*	Doublement de la facture	Plafond*
PRESTATAIRES PRIVÉS <ul style="list-style-type: none"> Organismes privés (Sa, Sarl, SAS...) Experts individuels Associations loi 1901 	OUI	NON	10 M€	NON	2 M€
ORGANISMES DE RECHERCHE ET UNIVERSITÉS <ul style="list-style-type: none"> Organismes publics de recherche (CNRS, INSERM, CEA, INRA, INRIA, CTI...) Établissements d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master (universités, écoles d'ingénieurs, écoles de commerce...) Établissements publics de coopération scientifique (PRES) 	NON	OUI	12 M€	NON	2 M€
STRUCTURES ADOSSÉES Associations régies par la loi du 1 ^{er} juillet 1901 ayant pour fondateur et membre un organisme public de recherche, ou un établissement d'enseignement supérieur délivrant un diplôme conférant le grade de master, ou des sociétés de capitaux dont le capital ou les droits de vote sont détenus pour plus de 50% par l'un de ces organismes	OUI	OUI	12 M€	NON	2 M€
FONDATIONS <ul style="list-style-type: none"> Fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche Fondations de coopération scientifique 	OUI	OUI	12 M€	NON	2 M€

* Dans la limite globale de 12 M€ (somme des dépenses vers des organismes sans lien et avec lien de dépendance avec le donneur d'ordre).

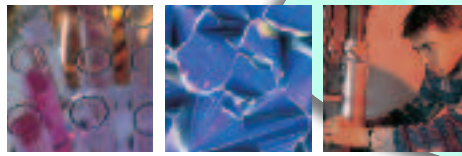
article 244
quater B II e du CGI

5 Les dépenses relatives à la protection de la propriété industrielle

Seuls les frais afférents aux titres de propriété industrielle protégeant les inventions, à savoir les brevets proprement dits, les certificats d'utilité et les certificats d'addition rattachés à un brevet ou à un certificat d'utilité, sont pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt. Sont exclus par conséquent les frais relatifs aux dessins, modèles et marques de fabrique ainsi que les concessions de licences.

• Les frais de dépôt et de maintenance des brevets et des certificats d'obtention végétale

Au titre de la prise des brevets, peuvent être pris en compte les honoraires versés aux conseils en brevets d'invention et aux mandataires auprès de l'INPI (Institut National de la Propriété Industrielle), aux mandataires chargés du dépôt du brevet directement à l'étranger si le brevet est également déposé en France, des frais de traduction, les taxes diverses perçues au profit de l'INPI pour la délivrance de brevets et au profit des états étrangers ou des organismes internationaux qui assurent la protection de l'invention. Pour les certificats d'obtention végétale (COV), sont à prendre en compte les frais exposés pour la certification.



Au titre de la maintenance, peuvent être pris en compte le montant de la taxe annuelle pour le maintien en vigueur des titres et les rémunérations versées en France et à l'étranger aux conseils et aux mandataires chargés de la surveillance des brevets et du paiement de la taxe annuelle de maintien en vigueur.

Ces dépenses entrent dans la base de calcul du CIR indépendamment du fait que les brevets et les COV soient consécutifs ou non à des opérations de R&D. Une entreprise peut donc bénéficier du CIR au titre des seules dépenses de prises ou de maintenance de brevets ou de COV.

Par ailleurs, ces dépenses doivent correspondre à des opérations localisées au sein de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen (UE, Norvège et Islande).

article 244 • **Les dotations aux amortissements des brevets ou des COV acquis en vue de réaliser des opérations de R&D**

quater B II f du CGI

Il s'agit des dotations fiscalement déductibles des brevets ou des COV acquis en vue de réaliser des opérations de R&D et non en vue de leur industrialisation en l'état.

Ces dépenses doivent correspondre à des opérations localisées au sein de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen (UE, Norvège et Islande).

article 244 • **Les frais de défense des brevets et des COV**

quater B II e bis du CGI

Sont éligibles les dépenses exposées dans le cadre d'actions en contrefaçon menées par les entreprises, et notamment les frais de justice, dont les émoluments des auxiliaires de justice (avocats, experts judiciaires). Sont également éligibles, les dépenses de personnel supportées par l'entreprise au titre de la défense des brevets.

Ces dépenses entrent dans la base de calcul du CIR indépendamment du fait que les brevets et les COV soient consécutifs ou non à des opérations de R&D. Une entreprise peut donc bénéficier du CIR au titre des seules dépenses de défense de brevets ou de COV.

Les dépenses exposées à l'étranger sont éligibles dans les mêmes conditions dès lors qu'elles sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable en France.

article 244 • **Les frais d'assurance des brevets et des COV**

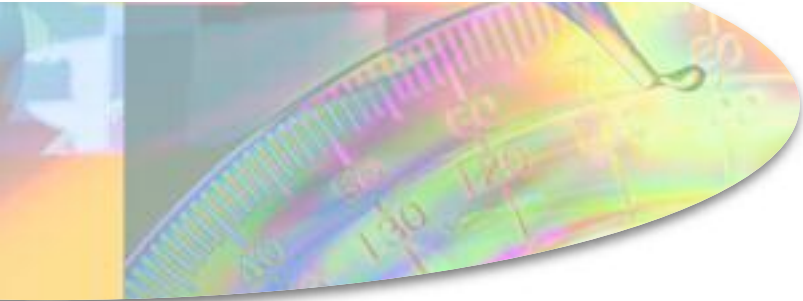
quater B II e bis du CGI

Sont éligibles au CIR, dans la limite de 60 000 € par an, les primes et cotisations ou la part des primes ou cotisations afférentes à des contrats d'assurance de protection juridique prévoyant la prise en charge des dépenses exposées dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un COV dont l'entreprise est titulaire.

Il s'agit des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance qui prennent en charge les frais de justice (émoluments des auxiliaires de justice, avocats, experts...) facturés dans le cadre de litiges portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétal de l'entreprise.

Seules sont éligibles les primes et cotisations afférentes aux contrats d'assurance couvrant les frais de justice exposés lors de procédures suivies par l'entreprise pour faire reconnaître ou respecter son titre (brevet ou COV), qu'elle soit à l'origine ou non de la procédure.

En revanche, sont exclues de l'assiette du CIR les primes et cotisations d'assurance afférentes à un contrat souscrit par une entreprise pour se couvrir à raison de son propre comportement de contrefacteur. Ainsi, les primes ou la part des primes d'assurance afférentes à des contrats prévoyant la prise en charge des dépenses procédant d'une condamnation éventuelle (dommages et intérêts, amendes, dépens...) sont exclues de l'assiette du crédit d'impôt.



Enfin, les cotisations et primes ou la part des primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance qui prévoient la compensation de la perte de chiffre d'affaires subie par l'entreprise victime de contrefaçons ne sont pas prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt, ces cotisations étant afférentes à des contrats d'assurance qui prennent en charges des dépenses autres que celles exposées dans le cadre du litige.

Ces dépenses entrent dans la base de calcul du CIR indépendamment du fait que les brevets et les COV soient consécutifs ou non à des opérations de R&D. Une entreprise peut donc bénéficier du CIR au titre des seules dépenses d'assurance de brevets ou de COV.

Les dépenses exposées à l'étranger sont éligibles dans les mêmes conditions dès lors qu'elles sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable en France.

article 244
quater B II g du CGI
article 49
septies I bis
de l'annexe III du CGI

6 Les dépenses de normalisation

La normalisation ne fait pas partie des activités de R&D au sens du *Manuel de Frascati*. Les dépenses relatives à la normalisation sont partiellement prises en compte dans le calcul de l'assiette du CIR.

Seules sont éligibles les dépenses exposées par les entreprises à raison de leur participation aux réunions officielles de normalisation dans les organismes de normalisation chargés d'élaborer les normes françaises, européennes et mondiales. (Cf. liste de ces organismes en annexe IV).

Les réunions officielles de normalisation doivent être afférentes à l'élaboration des normes concernant les produits de l'entreprise. Il peut s'agir non seulement des produits fabriqués ou des services rendus par l'entreprise mais aussi des produits et services utilisés par celle-ci dans le cadre de son activité.

L'entreprise doit être représentée aux réunions officielles de normalisation par des salariés. La participation des entreprises à des réunions où elles sont représentées par un représentant extérieur n'ouvre donc pas droit au CIR.

Les dépenses de normalisation afférentes aux produits de l'entreprise sont retenues pour la moitié de leur montant. Elles comprennent :

- les salaires et charges sociales afférentes aux périodes pendant lesquelles les salariés participent aux réunions officielles de normalisation ;
- les autres dépenses exposées à raison de ces mêmes opérations, fixées forfaitairement à 30% de ces salaires ;
- les dépenses exposées par le chef d'une entreprise individuelle, les personnes mentionnées au I de l'article 151 nonies du CGI (contribuables exerçant leur activité professionnelle dans le cadre d'une société de personnes) et les mandataires sociaux pour leur participation aux réunions officielles de normalisation, à concurrence d'un forfait journalier de 450 € par jour de présence aux dites réunions.

article 244
quater B II j du CGI
article 49
septies I quater
de l'annexe III du CGI

7 Les dépenses de veille technologique

Les dépenses de veille technologique engagées par l'entreprise en interne lors de la réalisation d'opérations de R&D sont considérées éligibles, dans la limite de 60 000 € par an. Les dépenses de veille technologique ne sont éligibles que pour autant qu'elles sont concomitantes à la réalisation d'opérations de R&D. Une entreprise ne pourrait donc bénéficier du CIR au titre des seules dépenses de veille technologique qu'elle exposerait.

La veille technologique est définie comme un processus de mise à jour permanent ayant pour objectif l'organisation systématique du recueil d'informations sur les acquis scientifiques et techniques, technologiques et technico-économiques relatifs aux produits, procédés, méthodes et systèmes d'information afin d'en déduire les opportunités de développement.



Sont éligibles, entre autres, les dépenses d'abonnement à des revues scientifiques, à des bases de données, de participation à des congrès scientifiques ou les dépenses de personnel générées par la participation à ces congrès.

Les dépenses exposées à l'étranger sont éligibles dans les mêmes conditions dès lors qu'elles sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable en France.

Le crédit d'impôt nouvelles collections

Pour bénéficier du crédit d'impôt nouvelles collections, les entreprises doivent relever du secteur textile-habillement-cuir et exercer une activité industrielle.

Sont éligibles les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections. On entend par frais de collection les travaux liés à la mise au point d'une gamme nouvelle de produits qui, conformément aux pratiques du secteur commercial, doit être renouvelée à intervalles réguliers, connus à l'avance. Les travaux doivent porter sur la mise au point d'une nouvelle gamme de produits (en termes de matières, dessins, formes et couleurs que l'on apprécie par rapport aux séries précédentes).

L'option pour le CIR pour ces dépenses est indivisible, c'est-à-dire que l'entreprise doit faire masse de l'ensemble des dépenses prises en compte et être inscrites dans les cases relatives aux frais de collections. L'entreprise doit joindre en annexe à la déclaration, un état récapitulatif ventilant par nature et par montant les dépenses visées.

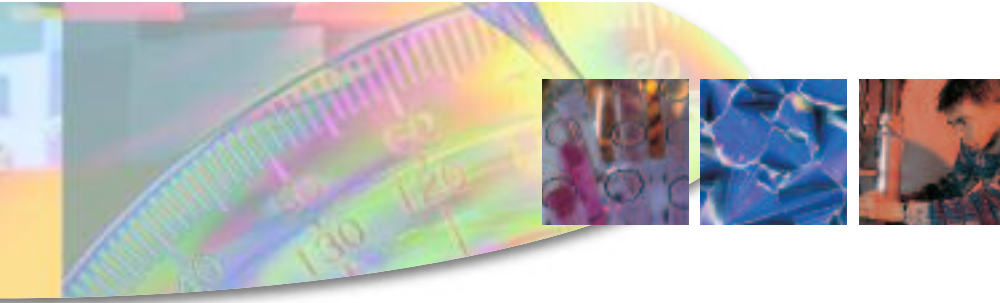
Les dépenses prises en compte sont :

- les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf qui sont directement affectées à la réalisation de ces opérations ;
- les dépenses de personnel (rémunérations et charges sociales) afférentes aux stylistes et techniciens des bureaux de style chargés de la conception de nouveaux produits et aux ingénieurs et techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes et d'échantillons non vendus ;
- les autres dépenses de fonctionnement fixées forfaitairement à 75% de ces salaires et charges sociales ;
- les frais de dépôt des dessins et modèles ;
- les frais de défense des dessins et modèles, dans la limite de 60 000 € par an ;
- les frais de sous-traitance confiées par les entreprises du secteur textile-habillement-cuir à des stylistes ou des bureaux de style agréés par le MESR, après avis de la direction générale des entreprises du ministère de l'Économie, des Finances et de l'Emploi ;

Le crédit d'impôt qui résulte de la prise en compte des dépenses ci-dessus obéit à la règle de minimis et est plafonnée pour chaque entreprise à 200 000 € par période de trois ans consécutifs. Ce plafond a été porté à 500 000 € pour les années 2009 et 2010.

Références

Articles 244 quater B II h et i du CGI et 49 septies I ter de l'annexe III du CGI, ainsi que le guide spécifique en ligne sur le site du MESR.



IV CALCUL DU MONTANT DU CIR

article 244
quater B I du CGI

1 Taux à appliquer

Le CIR est assis sur le volume annuel de R&D déclaré par les entreprises. Le taux du crédit d'impôt accordé aux entreprises est de :

- 30% des dépenses de R&D pour une première tranche jusqu'à 100 M € ;
- 5% des dépenses de R&D au delà de ce seuil de 100 M €.

Pour les entreprises qui demandent à bénéficier du CIR pour la première fois, le taux de cette première tranche est de 50% l'année d'entrée dans le dispositif et de 40% la deuxième année. Ces taux de 50% et de 40% s'appliquent à l'entreprise qui réalise des travaux de R&D pour la première fois ou à l'expiration d'une période de cinq années consécutives au titre desquelles l'entreprise n'a pas bénéficié du crédit d'impôt et à condition qu'il n'existe aucun lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du CGI entre cette entreprise et une autre entreprise ayant bénéficié du crédit d'impôt au cours de la même période de cinq années.

Des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entités lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce le pouvoir de décision, ou lorsqu'elles sont placées sous le contrôle d'une même tierce entreprise. (2^e à 4^e alinéas du 12 de l'art. 39 du CGI).

article 244
quater B III du CGI

2 Le traitement des subventions et des avances remboursables

● Subventions

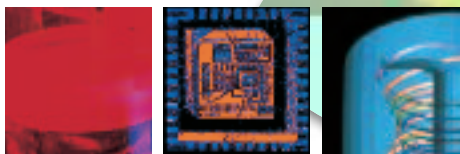
Les subventions publiques attribuées par l'Union européenne, l'Etat ou les Collectivités territoriales à raison d'opérations ouvrant droit au CIR doivent être déduites de la base de calcul du crédit d'impôt, l'année de l'encaissement et au *pro rata* de l'assiette relevant du CIR.

Exemple : une entreprise reçoit, en N, une subvention de 100 000 € destinée à couvrir des dépenses de R&D (80% de la subvention) et des dépenses d'étude de marché et de recherche de partenaires (20% de la subvention). L'entreprise ne devra déduire au total que 80 000 € de l'assiette du CIR de l'année N.

● Avances remboursables

Les entreprises doivent déduire les avances remboursables de l'assiette du CIR l'année de leur encaissement, au même titre que des subventions. Cette avance est réintégrée dans les bases de calcul du CIR l'année du remboursement (*voir modalités d'application dans l'instruction 4 A-10-08 - BOI n° 108 du 26 décembre 2008*).

En cas d'échec du projet, l'avance n'est pas remboursée et se transforme en subvention. Le traitement de l'avance remboursable, déduite de la base du CIR lors de chaque versement et réintégrée au fil des remboursements, est donc fiscalement neutre. Les deux aides publiques sont ainsi logiquement traitées de la même manière du point de vue du CIR (voir la fiche détaillée en ligne sur le site du MESR).



V MODALITÉS DE DÉCLARATION

article 49 Le CIR est calculé sur l'année civile indépendamment de l'exercice fiscal de l'entreprise.
septies M de Le CIR est subordonné au dépôt de la déclaration spéciale relative au CIR (formulaire n° 2069A, à retirer auprès du "service impôts entreprises" –SIE– ou à télécharger sur les sites www.enseignementsup-recherche.gouv.fr ou www.impots.gouv.fr.
l'annexe III du CGI

La déclaration 2069A doit être déposée par les entreprises auprès du service des impôts dont elles dépendent (SIE compétent territorialement ou Direction des Grandes Entreprises (DGE) selon le cas), en même temps que le relevé de solde pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au plus tard le 15 avril, ou que la déclaration annuelle de résultats pour les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu, avant une date limite fixée chaque année par décret, au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai. Pour l'année 2010, la date est fixée au 4 mai.

Remarque :

Pour l'année 2010, à titre exceptionnel, toutes les entreprises pourront obtenir le remboursement anticipé de leur créance relative au CIR de l'année 2009 (Cf. partie 6) selon deux modalités :

- remboursement immédiat de la créance CIR constatée. Le dépôt de la déclaration se fait selon les modalités indiquées ci-dessus.

- remboursement immédiat d'une estimation de la créance. Le dépôt de la déclaration peut se faire dès le 4 janvier 2010 auprès du service des impôts compétents.

Aucun dossier préalable n'est nécessaire au moment du dépôt. Il est cependant indispensable de conserver tous les documents justificatifs ayant servi au calcul du crédit d'impôt (comptes rendus et descriptifs des travaux effectués, justificatifs administratifs et comptables des montants déclarés pour chaque poste) qui seront demandés en cas de vérification ou de demande de mobilisation auprès d'un établissement bancaire.

Obligation déclarative selon les entreprises

Exemplaires	Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés	Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu
N° 1	Déposé avec le relevé de solde de l'impôt	Annexé à la déclaration n°2031 sur les sociétés, n° 2572 et 2572A pour les BIC, 2139 ou 2143 pour les bénéficiaires agricoles
N° 2	Adressé à : Ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche Direction générale pour la recherche et l'innovation - Département C1 - « Crédit impôt recherche - Déclarations » 1, rue Descartes, 75231 Paris Cedex 05	
N° 3	Conservé par l'entreprise	

article 49 **Attention aux exercices décalés**
septies J de Le CIR est calculé sur l'année civile, indépendamment de l'exercice fiscal de l'entreprise. L'option (dépôt de la déclaration 2069A) s'exerce donc de la manière suivante.
l'annexe II du CGI

Exemple 1 : l'entreprise a un exercice ouvert du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2009.

L'entreprise déposera sa déclaration de CIR de l'année 2009, en même temps :

- que la déclaration de résultat (entreprise individuelle), au plus tard le 4 mai 2010 ;
- que son relevé de solde (entreprise soumise à l'IS) au plus tard le 15 avril 2010.

Exemple 2 : l'entreprise a un exercice ouvert le 1^{er} juin 2009 et clos le 31 mai 2010.

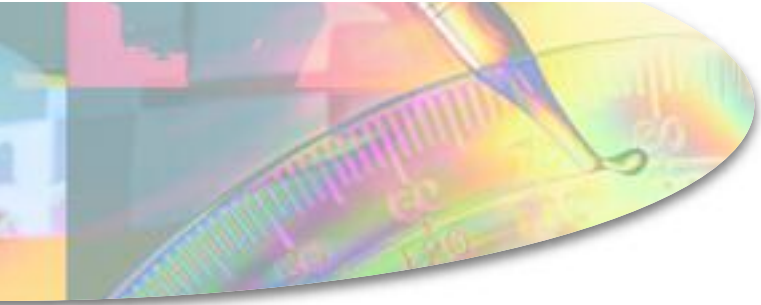
L'entreprise déposera sa déclaration de CIR de l'année civile 2009, en même temps :

- que la déclaration de résultat (entreprise individuelle), au plus tard le 31 août 2010 ;
- que son relevé de solde (entreprise soumise à l'IS), au plus tard le 15 septembre 2010.

Exemple 3 : l'entreprise, créée le 1^{er} septembre 2008, clôture son premier exercice au 31 décembre 2009, soit un exercice de 16 mois.

L'entreprise déposera deux déclarations CIR, l'une au titre de l'année 2008 (*pour 4 mois*) et l'autre au titre de l'année 2009 (*pour 12 mois*), en même temps :

- que la déclaration de résultat (entreprise individuelle), au plus tard le 4 mai 2010 ;
- que son relevé de solde (entreprise soumise à l'IS) au plus tard le 15 avril 2010.



VI IMPUTATION, REMBOURSEMENT, MOBILISATION DU CIR

**articles 199 ter B
et 220 B**

du CGI

article 49

septies L de

l'annexe III du CGI

Imputation (règle générale)

Le CIR vient en déduction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du CIR ont été exposées. Cette imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt. Si le crédit d'impôt est supérieur à l'impôt ou si l'entreprise est déficitaire, le reliquat est imputé sur l'impôt à payer des trois années suivantes et, s'il y a lieu, restitué à l'expiration de cette période.

Remboursement

Jusqu'en 2008, le remboursement immédiat concernait uniquement :

a) Les entreprises nouvelles (l'année de création et les quatre années suivantes)

b) Les jeunes entreprises innovantes (pendant la durée où elles en remplissaient les conditions)

c) Les PME de croissance dites « Gazelles » (pendant la durée où elles en remplissaient les conditions)

En 2009, la loi de finances rectificative pour 2008 a permis, à titre exceptionnel, le remboursement immédiat des créances de CIR dont les entreprises étaient titulaires au titre des années 2005, 2006, 2007 et 2008. Pour 2010, la loi de finances rectificative pour 2009, a reconduit ce remboursement immédiat pour la créance de l'année 2009.

Pour obtenir le remboursement immédiat de son CIR, la société intéressée doit s'adresser au "service impôt entreprise" (SIE) dont elle dépend.

Mobilisation

L'excédent des crédits d'impôt non encore imputés ou remboursés fait naître une créance sur l'État. Cette créance peut être cédée à titre de garantie ou remise à l'escompte auprès de n'importe quel établissement de crédit. Cette créance est incessible en contrepartie d'une dette que l'entreprise aurait envers le Trésor.

La BNP Paribas, Oséo et la Société générale ont souhaité bénéficier de la capacité d'expertise du MESR pour valider la nature des dépenses déclarées et certifier la créance relative au CIR (voir coordonnées en Annexe V).

La déclaration 2574-SD, nécessaire à la mobilisation du CIR, peut être téléchargée sur le site du MESR.

VII SÉCURISATION DU CIR

**articles L 80 B 3°
et L 80 B 3° bis**

du LPF

Depuis la réforme de 2008, la sécurisation du CIR a été renforcée à travers différentes dispositions nouvelles.

Le rescrit fiscal

Une entreprise peut demander un avis à l'administration sur l'éligibilité de tout projet de R&D au CIR, **préalablement** au démarrage des travaux. Cette demande de rescrit fiscal peut être adressée, soit à l'administration fiscale, soit directement au délégué régional à la recherche et à la technologie (DRRT), à Oséo ou à l'ANR (Cf. annexes II et V). La réponse de l'administration doit intervenir dans un délai de 3 mois, sinon l'avis est réputé favorable et opposable lors d'un contrôle ultérieur.

• Lorsque l'entreprise s'adresse à l'administration fiscale, celle-ci doit interroger le MESR, Oséo ou l'ANR sur la nature scientifique et technique des travaux qui pourraient être inclus dans l'assiette du crédit d'impôt. Ce premier type de demande de rescrit fiscal est prévu à l'article L 80B 3° du LPF.



- Lorsque l'entreprise s'adresse directement au DRRT, à Oséo ou à l'ANR, la réponse doit être motivée et la prise de position des experts scientifiques consultés est notifiée au contribuable et à l'administration des impôts. Ce second type de demande de rescrit fiscal est prévu à l'article L 80B 3° bis du LPF.

Pour bénéficier de cette procédure d'accord tacite, l'entreprise doit adresser sa demande accompagnée d'un dossier, téléchargeable sur le site du MESR.

Dans l'hypothèse d'un avis défavorable, l'entreprise dispose de deux mois pour demander un nouvel avis à l'administration qui lui a notifié la décision de rejet (article L 80 CB du LPF). Celle-ci dispose alors de trois mois pour répondre au redevable après consultation d'une commission *had hoc*. L'entreprise peut être entendue par cette commission à condition de l'avoir précisé dans la demande.

La possibilité de demander un avis préalable sur l'éligibilité d'un projet au bénéfice du CIR n'oblige pas l'entreprise à attendre l'avis pour commencer ses travaux. Seule la demande est préalable.

L'avis émis par l'administration ne vaut que pour le projet particulier de recherche présenté et examiné. Ainsi, chaque projet peut faire l'objet d'une demande d'avis préalable indépendante. Par ailleurs, cet accord n'exclut pas un contrôle sur les éléments comptables de la déclaration.

IMPORTANT : Si le projet est commencé, il ne peut pas être examiné dans le cadre des dispositions des articles L80 B 3° ou L80 B 3° bis du LPF précités.

L'entreprise doit alors demander un avis par l'intermédiaire de l'administration fiscale dans le cadre des dispositions de l'article L80 B 1° du LPF. L'administration fiscale peut interroger le DRRT, Oséo ou l'ANR sur la nature scientifique des travaux. La réponse doit intervenir dans un délai de trois mois, mais à défaut, l'avis n'est pas réputé favorable. Seule une réponse expresse peut engager l'administration fiscale.

article L 13 CA **Le contrôle sur demande**

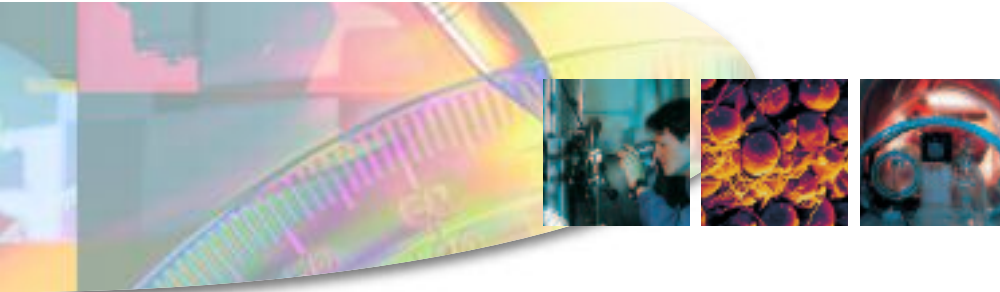
du LPF

Le contrôle sur demande, prévu à l'article L 13C du LPF s'inscrit dans le cadre des mesures d'amélioration des relations entre l'administration fiscale et les contribuables et complète le dispositif d'information existant. Il est destiné à aider les contribuables à bien appliquer les règles fiscales et peut ainsi accroître la sécurisation du CIR.

L'article L 13CA du LPF étend à toutes les entreprises la faculté de demander un contrôle lorsqu'il porte sur le CIR. Dans ce cas, il s'agit d'assurer les entreprises de l'éligibilité des travaux de R&D qu'elles envisagent d'inclure dans l'assiette. Le MESR est sollicité pour apprécier la nature scientifique et technique des travaux de l'entreprise.

L'administration informe l'entreprise des conclusions du contrôle. Ces conclusions constituent une prise de position formelle qui engage l'administration au sens des articles L 80 A et B du LPF.

Cette mesure s'applique à compter des dépenses exposées au titre de l'année 2008.



VIII CONTRÔLE DE L'ADMINISTRATION

article L 10
et suivants du LPF
article L 45 B
et **article R 45 B-1**
du LPF
article 49
septies N
de l'annexe III du CGI

La réalité de l'affectation à la R&D des dépenses prises en compte pour la détermination du CIR peut être vérifiée par l'administration fiscale. Le contrôle du CIR s'inscrit habituellement dans le cadre des contrôles généraux de la comptabilité des entreprises. Il peut néanmoins arriver aussi que le CIR donne lieu à un contrôle ponctuel, en cas de remboursement par exemple. Le dispositif du CIR ne constitue donc pas, en tant que tel, un axe de contrôle particulier.

L'intervention de l'administration fiscale s'intègre dans le cadre légal de la vérification de la comptabilité de l'entreprise et s'exerce dans les conditions de droit commun. A ce titre, l'instruction fiscale 4 A-1-00 du 21 janvier 2000 (BO DGI n°27 du 8 février 2000) précise que lors d'une vérification du CIR, "*l'administration fiscale sollicite l'avis du MESR ou de ses services 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 d'un large réseau externe. L'expertise est réalisée soit par le MESR, soit par le délégué régional à la recherche et à la technologie (DRRT) dans la région duquel est située l'entreprise contrôlée. Le DRRT est un scientifique qui représente le MESR en région. Il peut réaliser lui-même l'expertise relative au contrôle. Sinon, en fonction de la nature des travaux réalisés par l'entreprise un expert est mandaté par le MESR ou le DRRT.

L'expert scientifique et technique est choisi parmi des personnes exerçant leur activité professionnelle dans des organismes de recherche publics (tels, par exemple, le CNRS, l'INSERM, l'INRIA ou le CEA), des CHU, des établissements d'enseignement supérieur, des universités ou des établissements de recherche privés adossés à des établissements de recherche publics. Les experts sélectionnés, enseignants-chercheurs ou chercheurs, 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 chaque fois que l'examen du dossier le justifie afin d'instaurer une procédure contradictoire sur la nature des travaux déclarés. Les experts sont soumis au secret professionnel (Cf. paragraphe 9 ci-dessous).

Lors d'un contrôle l'entreprise doit être en mesure de produire les éléments de justification

- concernant la qualification des personnels (les chefs de projets devant être des scientifiques ou des ingénieurs) ;
- relatifs aux temps passés aux travaux de R&D. Ceux-ci doivent être déterminés agent par agent, projet par projet, année par année ;
- rendant compte des travaux réalisés.

Un exemplaire du courrier type adressé aux entreprises lors d'un contrôle est présenté en annexe VI.

Il est important que les entreprises mettent en place, en temps réel, un suivi de leurs projets et des moyens associés, afin de ne pas avoir à constituer, a posteriori, un dossier justificatif pour un contrôle ou pour mobiliser leur CIR.

Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle du dépôt de la déclaration spéciale prévue pour le calcul de ce crédit d'impôt.

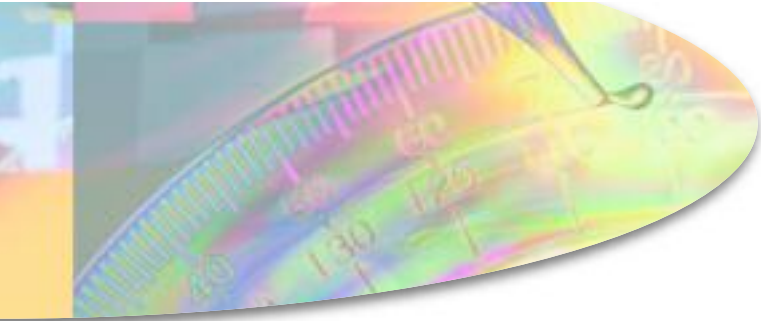


IX LE SECRET PROFESSIONNEL

article L 103 L'article L103 du LPF dispose que « *l'obligation professionnelle telle qu'elle est définie à l'article 226-13 du code pénal s'applique à toutes personnes appelées à l'occasion de leurs fonctions ou attributions à intervenir dans l'assiette, le contrôle, le contentieux des impôts, droits, taxes et redevances prévus par le code général des impôts. Le secret s'étend à toutes les informations recueillies à l'occasion de ces opérations* ».

Les services du MESR ont mis en œuvre des procédures qui assurent les entreprises du respect de la confidentialité concernant l'examen de leurs travaux de R&D.

Du point de vue déontologique, les experts qui examinent les demandes d'appréciation des dossiers de CIR sont tenus au secret professionnel au même titre que les agents de l'administration fiscale dans les conditions prévues à l'article L 103 du LPF.



a n n e x e s

I INFORMATIONS ET CONTACTS

● Informations

<http://www.recherche.gouv.fr/pid23676/le-credit-impot-recherche.html>

Sont disponibles sur le site :

> **les formulaires et les guides**

> **des fiches détaillées :**

- *Sécurité juridique*
- *Avances remboursables*
- *Recherche sous-traitée*
- *CIFRE*
- *Veille technologique*
- *Jeunes docteurs*

> **Les actualités**

> **Liste des organismes experts, bureaux de style et stylistes agréés**

> **Les textes de référence**

> **Études, rapports, enquêtes, statistiques**

● Contacts

Ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche
Direction générale pour la recherche et l'innovation

Service des entreprises, du transfert de technologie et de l'action régionale
Département des Politiques d'incitation à la R&D des entreprises

> Adresse postale
1, rue Descartes 75231 Paris - Cedex 05

> **Contrôle et rescrit (CIR et JEI)** > cirjei@recherche.gouv.fr

> **Agréments** : CirAgrements@recherche.gouv.fr

Délégations Régionales à la Recherche et à la Technologie (DRRT)

DRRT ALSACE

Maison de l'Innovation
2, rue Brûlée
67000 Strasbourg
Tél : 03 88 22 72 71
Fax : 03 88 32 26 22
drdt.alsace@recherche.
gouv.fr

DRRT AQUITAINE

42, rue du Général de Larminat
BP 55
33035 Bordeaux Cedex
Tél : 05 56 00 04 09
Fax : 05 56 00 04 93
drdt@drtaq.u-bordeaux.fr

DRRT AUVERGNE

21, allée Evariste Galois
63174 Aubier Cedex
Tél : 04 73 35 36 07
Fax : 04 73 34 91 39
drdt.auvergne@recherche.gouv.fr

DRRT BOURGOGNE

Parc Technologique
15-17, avenue Jean Bertin
21000 Dijon
Tél : 03 80 29 40 52/54
Fax : 03 80 29 41 03
drdt.bourgogne@recherche.gouv.fr

DRRT BRETAGNE

9, rue du Clos Courtel
35043 Rennes Cedex
Tél : 02 99 87 43 30
Fax : 02 99 87 43 37
drdt.bretagne@recherche.gouv.fr

DRRT CENTRE

191, rue deBourgogne
45042 Orléans Cedex 1
Tél : 02 38 49 54 21
Fax : 02 38 49 54 24
drdt.centre@recherche.gouv.fr

DRRT CHAMPAGNE-ARDENNE

2, rue Grenet Tellier
51038 Châlons-en-Champagne
Tél : 03 26 69 33 03
Fax : 03 26 21 22 37
drdt.champagne-ardenne@
recherche.gouv.fr

DRRT CORSE

66, cours Napoléon
20000 Ajaccio
Tél : 04 95 51 01 80
Fax : 04 95 50 07 83
drdt.corse@recherche.gouv.fr

DRRT FRANCHE-COMTE

Technopôle TEMIS
21b, rue Alain Savary
BP 1269
25005 Besançon Cedex
Tél : 03 81 48 58 70
Fax : 03 81 88 07 62
drdt.franche-comte@
recherche.gouv.fr

DRRT ILE-DE-FRANCE

10, rue Crillon
75194 PARIS Cedex 04
Tél : 01 44 59 47 29
Fax : 01 44 59 47 73
drdt.ile-de-France@
recherche.gouv.fr

DRRT LANGUEDOC-ROUSSILLON

Les Echelles de la Ville "Antigone"
3, Place Paul Bec
CS 29537
34961 Montpellier Cedex 2
Tél : 04 30 64 64 46
Fax : 04 67 69 70 79
drdt.lr@recherche.fr

DRRT LIMOUSIN

1, avenue d'Ester
87069 Limoges Cedex
Tél : 05 55 33 67 57
Fax : 05 55 32 12 94
drdt.limousin@recherche.gouv.fr

DRRT LORRAINE

15, rue Claude Chappe
57071 Metz Cedex 3
Tél : 03 87 75 38 19
Fax : 03 87 74 62 45
drdt.lorraine@recherche.gouv.fr

DRRT MIDI-PYRENEES

12, rue Michel Labrousse
BP 1345
31107 Toulouse Cedex 9
Tél : 05 62 14 90 07

Fax : 05 62 14 90 10
drdt.midi-pyrenees@
recherche.gouv.fr

DRRT NORD - PAS-DE - CALAIS

Espace Recherche Innovation
2, rue des Canoniers
59800 Lille
Tél : 03 28 38 50 16/17
03 28 38 50 07
Fax : 03 28 38 50 20
drdt.nord-pas-de-calais@
recherche.gouv.fr

DRRT BASSE-NORMANDIE

Avenue de Tsukuba
14209 Hérouville Saint-Clair Cedex
Tél : 02 31 46 50 11
Fax : 02 31 46 50 85
drdt.basse-normandie@
recherche.gouv.fr

DRRT HAUTE-NORMANDIE

Préfecture de Région
7 place de la Madeleine
76036 Rouen Cedex
Tél : 02 32 76 53 56
Fax : 02 32 76 55 02
drdt.haute-normandie@
recherche.gouv.fr

DRRT PAYS DE LA LOIRE

Château de la Chantrerie
Route de Gachet
BP 40724
44307 Nantes Cedex 3
Tél : 02 40 18 03 76
Fax : 02 40 18 03 80
drdt.pays-de-la-loire@
recherche.gouv.fr

DRRT PICARDIE

44, rue Alexandre Dumas
80000 Amiens
Tél : 03 22 33 66 70
FAX : 03 22 33 66 72
drdt.picardie@recherche.gouv.fr

DRRT POITOU-CHARENTES

Maison de l'Industrie
1, rue de la Goélette
86280 Saint-Benoît
Tél : 05 49 11 93 59
Fax : 05 49 47 88 47

drdt.poitou-charentes@
recherche.gouv.fr

DRRT PACA

67-69, avenue du Prado
13286 Marseille Cedex 6
Tél : 04 91 83 63 70
Fax : 04 91 25 53 43
drdt-PACA@recherche.gouv.fr

DRRT RHONE-ALPES

2, rue Antoine Charial
69426 Lyon Cedex 3
Tél : 04 37 91 43 58/59
Fax : 04 37 91 28 09
drdt.rhone-alpes@
recherche.gouv.fr

DRRT GUADELOUPE

Immeuble Antoine Fuet
20, rue de la Chapelle Jarry
97122 Baie-Mahault
Tél : 0 590 26 81 16
Secr. : 0 590 38 03 56
Fax : 0 590 38 03 50
drdt.guadeloupe@
recherche.gouv.fr

DRRT GUYANE

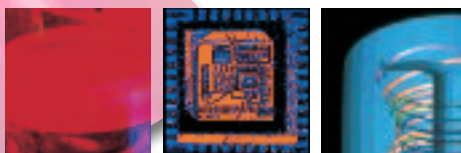
BP 9278
97300 Cayenne
Tél : 0 594 28 77 89/91
Fax : 0 594 29 93 35
drdt.guyane@recherche.
gouv.fr

DRRT MARTINIQUE

BP 458
97205 Fort De France Cedex
Tél : 0 596 70 74 84
Fax : 0 596 70 74 85
drdt.martinique@recherche.
gouv.fr

DRRT LA REUNION

100, route de la Rivière des Pluies
97490 Sainte-Clotilde
Tél : 0 262 92 24 40
Fax : 0 262 92 24 44
drdt.la-reunion@
recherche.gouv.fr



LISTE DES FONDATIONS RECONNUES D'UTILITÉ PUBLIQUE DU SECTEUR DE LA RECHERCHE

Les fondations relèvent de deux catégories

■ Les 28 fondations reconnues d'utilité publique dont la dotation provenait pour partie du compte d'affectation spéciale du Trésor n° 902-24

1. **Institut Pasteur**
2. **Institut Curie**
3. **Fondation de la recherche médicale**
4. **Institut des Hautes Etudes Scientifiques**
5. **Fondation Rhône Alpes Futur**
6. **Fondation Supelec abritée à la Fondation de France**
7. **Fondation HEC**
8. **Fondation Tuck**
9. **Fondation ELA**
10. **Fondation de recherche pour le développement durable et les relations internationales**
11. **Fondation Thérèse et René Planiol pour l'étude du cerveau**
12. **Fondation Santé et Radiofréquences**
13. **Fondation Coeur et Artères**
14. **Fondation bâtiment énergie**
15. **Fondation de recherche pour l'aéronautique et l'espace**
16. **Fondation pour une culture de sécurité industrielle**
17. **Fondation Institut Europlace de Finance**
18. **Fondation Garches**
19. **Fondation Sécurité routière**
20. **Fondation de l'Institut Gustave Roussy**
21. **Fondation pour l'Agriculture et la Ruralité dans le monde**
22. **Fondation Innabiosanté**
23. **Fondation Motrice**
24. **ARTHRITIS**
25. **Fondation Cgénial**
26. **Fondation de recherche sur l'hypertension artérielle**
27. **Fondation Institut du Cerveau et de la moëlle épinière**
28. **Fondation Alliance Biosécure**

■ Les autres fondations reconnues d'utilité publique, dotées d'un conseil scientifique, qui ont pour mission principale la recherche scientifique.

Le décret de reconnaissance d'utilité publique est un décret en Conseil d'État.



IV LISTE DES ORGANISMES OFFICIELS DE NORMALISATION

Organismes français

AFNOR

11 Avenue Francis
de Pressensé
93 571 - Saint-Denis
La Plaine cedex

Bureau de Normalisation
de l'Automobile
Le Gabriel Voisin
79 rue Jean-Jacques
Rousseau
92150 - Suresnes

Bureau de Normalisation
de l'Acier
Immeuble Pacific
11 Cours Valmy
92070 - La Défense cedex

Bureau de Normalisation
des Activités Aquatiques
et hyperbares
Port de la pointe Rouge
Entrée n° 3
13008 Marseille

Bureau de Normalisation
de l'Aéronautique
et de l'Espace
Technopolis 54
199 rue Jean-Jacques
Rousseau
92138 - Issy-les-
Moulineaux cedex

Bureau de Normalisation
des Amendements
Minéraux et Engrais
Le Diamant A
92909
Paris la Défense cedex

Bureau de Normalisation
du Bois et de
l'Ameublement
10 Avenue
de Saint-Mandé
75012 - Paris

Bureau de Normalisation
de la Construction
Métallique
Domaine de Saint-Paul
102 route de Limours
78471 - Saint-Rémy-les-
Chevreuses cedex

Bureau de Normalisation
des Céramiques et Terre
cuite
23 rue de Cronstadt
75015 - Paris

Bureau de Normalisation
d'Equipements Nucléaires
1 Avenue du Général
de Gaulle
92141 Clamart cedex

Bureau de Normalisation
de la Voirie et des
transports
Setra
46 Avenue Aristide Briand
BP 100
92223 - Bagneux cedex

Bureau de Normalisation
Ferroviaire
116 rue de Saussure
75017 - Paris

Bureau de Normalisation
du Gaz
62 rue de Courcelles
75008 - Paris

Bureau de Normalisation
de l'Horlogerie, Bijouterie,
Joaillerie, Orfèvrerie
39 Avenue de
l'observatoire - BP 1145
25003 - Besançon cedex

Bureau de Normalisation
de l'Industrie du Béton
Rue des Long Réages
BP 59
28231 - Epernon cedex

Bureau de Normalisation
des Industries de la
Fonderie
44 Avenue de la division
Leclerc
BP 78
92312 - Sèvres cedex

Bureau de Normalisation
de l'Industrie Textile et de
l'Habillement
14 rue des Reculettes
75013 - Paris

Bureau de Normalisation
des Liants Hydrauliques
92974 - Paris la Défense
cedex

Bureau de Normalisation
du Pétrole
4 Avenue Hoche
75008 - Paris

Bureau de Normalisation
des Plastiques et de la
Plasturgie
65 rue de Prony
75854 - Paris cedex 17

Bureau de Normalisation
des Sols et Routes
46 Avenue Aristide
Briand - BP 100
92223 - Bagneux cedex

Bureau de Normalisation
des Techniques du
Bâtiment
4 Avenue du Recteur
Poincarré
75782 - Paris cedex 15

Bureau de Normalisation
des Techniques et des
Equipements de la
Construction du Bâtiment
6-14 rue de la Pérouse
75784 - Paris cedex 16

Comité Français
d'Organisation et de
Normalisation Bancaires
18 rue Lafayette
75009 - Paris

Comité de Normalisation
de la Soudure
90 rue des Vanesses
BP 50362
95942 - Roissy Charles
de Gaulle

Union de Normalisation de
la Mécanique
45 rue Louis Blanc
92038 - Paris la Défense

Union Technique de
l'Electricité
Tour Chantecocq
5 rue Chantecocq
92808 - Puteaux cedex

Organismes européens

(Source : annexe à la directive communautaire n° 83/189/CEE du 28 mars 1983 modifiée)

Comité européen de
normalisation (CEN)

Comité européen
de normalisation
électrotechnologie
(CEN élec.)

Bureau de normalisation
de la conservation des
produits agricoles
et maritimes (BNCPA)

European
Telecommunication
Standard Institute (ETSI)

Organismes internationaux

International Standards
Organisation (ISO)

Commission électrotechnique
internationale (CEI)



V RESCRIT DIRECT

En référence à l'article L 80B 3°bis du Livre des Procédures Fiscales.

- **CONTACTS MESR**

DRRT : la liste complète est fournie à l'*Annexe II*

- **CONTACT ANR**

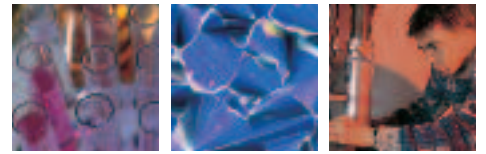
Denis Huguenin

Département Partenariats et compétitivité
212, rue de Bercy - 75012 PARIS
denis.huguenin@agencerecherche.fr
Tél.: 01 78 09 80 64

- **CONTACT OSEO**

Thien-My Phan

Direction des Programmes Innovation
27-31, avenue du Général Leclerc
94170 - MAISON-ALFORT
tm.phan@oseo.fr
Tél.: 01 41 79 91 98



VI MOBILISATION DU CIR

L'excédent des crédits d'impôt non encore imputés ou remboursés fait naître une créance sur l'État. Cette créance peut être cédée à titre de garantie ou remise à l'escompte auprès de n'importe quel établissement de crédit. Cette créance est incessible en contrepartie d'une dette que l'entreprise aurait envers le Trésor.

La BNP Paribas, Oséo et la Société générale ont souhaité bénéficier de la capacité d'expertise du MESR pour valider la nature des dépenses déclarées et certifier la créance relative au CIR.

BNP PARIBAS factor

Le Métropole
46-52, rue Arago
92823 - Puteaux cedex

Mme Camille GEAI
Coordinatrice Grandes Relations
Tél. : 01 46 96 93 15
camille.geai@bnpparibas.com

Alexandra Mouton
Coordinatrice Grandes relations
Tél. : 01 46 96 93 17 - Fax : 01 46 96 93 29
alexandra.mouton@bnpparibas.com

Société Générale Corporate & Investment Banking

17, cours Valmy
92987 - Paris-la Défense cedex

Laure Guicherd-Duquesne
Director
GLFI/CFM/SCF
Tél. : 01 58 98 28 67 - Fax : 01 42 13 68 21
Mob. : 06 86 61 54 16
laure.guicherd-duquesne@sgcib.com

OSEO

27-31, avenue du général Leclerc
94170 - Maisons-Alfort Cedex

Stéphane Biardeau
Responsable Développement
Financement court terme
Tél. : 01 41 79 80 65
stephane.biardeau@oseo.fr

Isabelle Remy-Zéphir
Correspondante Crédit d'impôt
recherche
Tél. : 01 41 79 84 84 - Fax : 01 41 79 88 68
isabelle.remyzephir@oseo.fr

VII COURRIER TYPE DE DEMANDE DE JUSTIFICATION EN CAS DE CONTRÔLE

Le courrier ci-dessous est donné à titre d'illustration pour préciser le contenu de la demande qui est adressée à l'entreprise par le ministère chargé de la Recherche dans le cadre d'un contrôle.

Madame / Monsieur xxx,

J'ai été saisi par l'administration fiscale d'une demande d'expertise de vos déclarations de crédit d'impôt recherche (CIR) de l'année x.

Afin de permettre à un expert d'émettre son avis en toute connaissance sur la nature de vos travaux, je vous saurais gré de bien vouloir me faire parvenir, pour le **xxx** au plus tard, les renseignements suivants.

I PRÉSENTATION DE LA SOCIÉTÉ :

Présenter l'activité de la société en quelques lignes ou au moyen d'une plaquette publicitaire et replacer l'opération de recherche-développement (R&D) dans son contexte économique. Indiquer le nom et les coordonnées du responsable R&D (téléphone, adresse mail).

II DESCRIPTION DES TRAVAUX DE R&D

A faire rédiger par le chef de projet

1) Décrire le contexte scientifique

2) Identifier les objectifs visés, les performances à atteindre

3) Analyser l'état de l'art existant et disponible au moment des travaux. (*L'état de l'art ne concerne pas des comparaisons avec des produits commerciaux existants ou concurrents, mais la littérature, les publications diverses, les bases de brevets, les revues techniques ... traitant des problèmes mentionnés pour lesquels des travaux de R&D ont été engagés.*)

4) Indiquer les incertitudes scientifiques et techniques, les verrous technologiques et les problèmes techniques à résoudre et montrer en quoi l'état de l'art précédemment analysé ne permettait pas de les résoudre.

5) Décrire les travaux effectués :

- Identifier et chiffrer, en termes de temps passé, les différentes phases de chaque projet : spécifications, bibliographie, simulations, maquettage, test, prototype de validation, industrialisation, etc. (cette liste est donnée à titre d'exemple, chaque entreprise peut avoir sa propre méthode). Si besoin, cette description peut être pluriannuelle. Indiquer quelles phases ont été imputées au CIR et quelles phases ont été rejetées (préciser, en pourcentage, le coût retenu au CIR par rapport au coût d'ensemble du projet).

- Décrire les développements réalisés, les modélisations, les simulations, les essais, les prototypes « Recherche », les méthodes et les moyens mis en œuvre. Fournir les résultats scientifiques ou techniques ;

- Faire de même pour les opérations confiées à des sociétés, à des organismes de recherche et des experts agréés par le ministère chargé de la Recherche ;

Indiquer les enseignements et les informations issus de ces travaux, en particulier les essais et prototypes « Recherche »;



- Montrer en quoi ces travaux ne relèvent pas d'un savoir commun à la profession en faisant référence à l'analyse de l'état de l'art déjà mentionnée ;
- Si votre projet de R&D est la continuité d'un programme déjà commencé dans l'entreprise, souligner les progrès scientifiques ou technologiques réalisés en montrant en quoi les travaux entrepris pour accomplir ce progrès entraînent un écart significatif par rapport à la connaissance et à la pratique généralement répandues dans le domaine.

6) Faire état d'éventuelles collaborations avec des industriels (agrés ou non au titre du CIR) ou des laboratoires publics de recherche.

7) Présenter les réussites techniques et commerciales qui ont pu en résulter. Fournir d'éventuels indicateurs témoins de l'activité de R&D (articles scientifiques, conférences, brevets, articles de presse...).

III CONCERNANT CHACUN DES POSTES AUXQUELS VOUS AVEZ AFFECTÉ DES DÉPENSES DE R& AU TITRE DU CIR, VEUILLEZ INDIQUER POUR CHAQUE ANNÉE CONSIDÉRÉE :

* Personnel :

Pour le personnel affecté à l'activité de R&D, préciser pour chaque salarié, sa rémunération figurant sur la D.A.D.S de l'année, majorée des charges sociales obligatoires (sécurité sociale, assurance chômage, caisses de retraite complémentaire), son diplôme le plus élevé, sa fonction, la justification de son niveau de qualification actuel s'il est significativement supérieur à sa qualification initiale et éventuellement les stages techniques de formation continue effectués (titre, durée, organisme, etc.)

Joindre un tableau faisant apparaître l'affectation du temps passé par ce personnel, projet par projet, selon le modèle présenté ci-après.

L'envoi d'une version électronique sous Excel de ce tableau serait souhaitable.

Année _____

Nom	Diplôme	Fonction	Date entrée ou départ de l'entreprise	Salaire brut annuel (cf DADS)	Montant des charges annuelles*	Nombre d'heures annuelles travaillées (cf DADS)	Nombre d'heures affectées au projet 1	Nombre d'heures affectées au projet 2	►	Nombre d'heures total en R&D
Personnel 1			__/__/__							
Personnel 2			__/__/__							
▼										
	Totaux									

* N'inscrire que les charges obligatoires déductibles au CIR

* Dotations aux amortissements :

La liste complète des équipements concernés.

Pour chaque équipement, le coût d'acquisition, la part des amortissements affectée à la R&D déclarée au titre du crédit d'impôt recherche (en pourcentage et en montant).



* **Dépenses de "jeunes docteurs" :**

Pour les dépenses de "jeunes docteurs", préciser l'année d'obtention de la thèse et la date d'embauche en contrat à durée indéterminée dans l'entreprise.

* **Prise et maintenance de brevets et de certificats d'obtention végétale :**

Pour chaque brevet ou certificat d'obtention végétale, leur date de délivrance ou d'enregistrement.

* **Dépenses de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale :**

Dépenses exposées dans le cadre d'actions en contrefaçon (frais de justice, émoluments des auxiliaires de justice, dépenses de personnel...).

* **Dotation aux amortissements des brevets acquis en vue de la recherche et du développement expérimental et de certificats d'obtention végétale :**

Pour chaque brevet, sa date d'acquisition, son coût et l'utilisation qui en est faite.

* **Dépenses de normalisation :**

Indiquer les dépenses liées à la participation aux réunions officielles de normalisation, qui ont pour objet de définir des normes françaises, européennes ou mondiales (préciser l'organisme, les dates, le lieu...).

* **Opérations de R&D retenues pour le double de leur montant :**

Pour chaque opération, décrire les travaux réalisés, transmettre la facture de l'organisme, le contrat, ainsi que le cahier des charges.

* **Opérations de R&D retenues pour leur montant réel et confiées à des organismes de recherche privés agréés par le ministère chargé de la Recherche :**

Pour chaque opération, décrire les travaux réalisés, transmettre la facture de l'organisme, le contrat, ainsi que le cahier des charges.

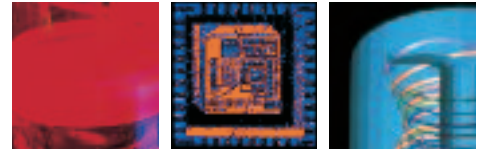
* **Dépenses de veille technologique :**

Dépenses d'abonnement à des revues scientifiques, des bases de données, des participations à des congrès scientifiques, etc.

* **Subventions ou avances remboursables reçues :**

Dans l'affirmative, préciser la nature des différentes aides publiques dont vous avez bénéficié.

Dans l'attente de votre réponse, je vous prie d'agréer, Madame/Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.



VII TEXTES DE RÉFÉRENCE

Lois et règlements

- Article 244 quater B du Code Général des Impôts (*Définition de la recherche*)
- Articles 49 septies F à 49 septies N de l'annexe III du Code Général des Impôts (*Dépenses prises en compte*)
- Articles 199 ter B et 220 B du Code Général des Impôts (*imputation du CIR*)
- Articles L 45 B et R 45 B1 du Livre des Procédures Fiscales (*modalités de contrôle du CIR*)
- Article L13 CA du Livre des Procédures Fiscales (*contrôle à la demande*)
- Article L.80B - 3° - et 3° bis du Livre des Procédures Fiscales (*demande d'avis préalable*)
- Article L80 CB du Livre des Procédures Fiscales (*demande de second examen sur avis préalable*)
- Loi de finances rectificative pour 2008 (*remboursement des créances CIR de 2005 à 2008 à toutes les entreprises*)
- Loi de finances pour 2009 (*Recherche externe : extension du doublement de la facture à certaines fondations*)
- Loi de finances rectificative pour 2009 (*remboursement de la créance CIR 2009 à toutes les entreprises*)
- Loi de finances pour 2010 (*Recherche externe : extension du doublement de la facture à certaines structures privées*)

Instructions

- Instruction 4 A-1-00 du 21 janvier 2000 (BO DGI n°27 du 8 février 2000)
- Instruction 4 A-7-05 (BOI n°47 du 10 mars 2005)
- Instruction 4 A-12-06 (BOI n°132 du 7 août 2006)
- Instruction 4 A-10-08 (BOI n° 108 du 26 décembre 2008)
- Instruction 4-A-1-09 (BOI n°3 du 9 janvier 2009)
- Instruction 4 A-15-09 (BOI n° 89 du 21 octobre 2009)

Ces textes sont consultables sur

- www.enseignementsup-recherche.gouv.fr
- www.legifrance.gouv.fr
- www.impots.gouv.fr



Accédez aux informations et aux documents CIR sur le site du MESR
<http://www.recherche.gouv.fr/pid23676/le-credit-impot-recherche.html>

Ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche
Département de la communication
1, rue Descartes - 75231 Paris Cedex 05
secretariat.communication@recherche.gouv.fr
www.enseignementsup-recherche.gouv.fr