



CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ET CONTRÔLE FISCAL

Le législateur assouplit le rescrit fiscal en matière de crédit d'impôt recherche, un instrument encore insuffisamment utilisé par les entreprises pour sécuriser leur demande de crédit d'impôt recherche. Cependant, le bilan des contrôles fiscaux en matière de crédit d'impôt recherche reste assez favorable, malgré ses faiblesses au regard du principe du contradictoire.

Toute entreprise exerçant une activité de recherche et développement en France peut potentiellement prétendre au crédit d'impôt recherche (CIR). Cette mesure fiscale peut lui permettre d'obtenir un remboursement partiel des dépenses liées à l'innovation et à la recherche réalisées en 2012, pouvant aller jusqu'à 40 % (CGI, art. 244 quater B).

Le rescrit un dispositif de sécurisation sous utilisé

La loi de finances pour 2013, adoptée le 29 décembre dernier (1) aménage le rescrit applicable en matière de crédit d'impôt recherche. Grâce à cette refonte du dispositif, les entreprises devraient pouvoir mieux sécuriser leur demande de crédit d'impôt recherche.

Rappelons que, conformément à l'article L. 80 B du Livre des procédures fiscales, le rescrit fiscal vise à présenter à l'administration fiscale, la nature des projets, les dépenses prévisionnelles associées et les éléments administratifs permettant d'apprécier la situation de l'entreprise au regard des critères d'éligibilité au CIR. L'article 71 de la loi de finances pour 2013 prévoit la possibilité de faire une demande de rescrit fiscal jusqu'à six mois avant le dépôt de la déclaration. « Jusqu'à maintenant, la demande de rescrit devait être réalisée avant le démarrage des travaux de R&D, soit en général avant le 1^{er} janvier de l'année des travaux, explique Thomas Gross, directeur associé de Sogedev, société de conseil spécialisée dans le financement de l'innovation. Cette demande nécessite de décrire avec précision les travaux qui vont être réalisés. En pratique, il est très difficile pour une entreprise de détailler précisément par avance ces éléments ».

Les entreprises recourent très peu à la procédure de rescrit, note le rapport *Berson* remis en juillet dernier (2). Un phénomène qui semble structurel. En effet, par nature, le rescrit n'est valide que si l'entreprise réalise exactement les activités prévues dans sa demande. Or dans le cas de la recherche, ces activités sont difficiles à prévoir par avance. Selon un sondage de 2010, 58,5 % seulement des entreprises utilisatrices du CIR ont déjà déposé une demande de rescrit (3). Un rapport de 2010 met en évidence plusieurs facteurs, notamment la peur d'attirer l'attention de l'administration fiscale et de déclencher ainsi un contrôle ou encore de rendre le vérificateur plus vigilant sur le CIR lors d'un prochain contrôle, la difficulté à cerner les questions à poser à l'Administration trois mois avant le lancement du projet. Par nature, un projet de recherche est confronté à des obstacles technologiques qui obligent à des réorientations de travaux en cours de route. Ce faisant, la réalisation du projet peut conduire à mener des travaux assez différents de ceux sur lesquels a porté la demande de rescrit.

Le mécanisme du contrôle à la demande

Autre dispositif auquel l'entreprise peut recourir : le contrôle sur demande que l'entreprise peut solliciter à tout moment une fois le CIR déclaré afin de s'assurer de l'éligibilité des travaux de R&D réalisés. « Il s'agit d'une procédure encore moins utilisée que celle du rescrit, explique Thomas Gross, puisque seulement 7 % des entreprises sondées par nos soins l'ont mis en place. Une action de communication sur ces deux mécanismes menée

[1] L. n° 2012-1509, 29 déc. 2012, de finances pour 2013 : JO 30 déc. 2012, p. 20859.

[2] Sénat, rapport Berson sur le crédit d'impôt recherche, 18 juill. 2012, n° 677.

[3] IGF, rapport n° 2010-M-035-02, Mission d'évaluation sur le CIR, sept. 2010.



auprès des entreprises innovantes françaises leur permettrait d'être informées sur les différentes possibilités de sécuriser leur CIR et ainsi de mieux en bénéficier » (3).

Des contrôles en hausse

La moitié des entreprises utilisant le CIR n'a jamais subi de contrôle fiscal. En outre, la part de contrôles fiscaux portant exclusivement sur le dispositif du CIR est très faible puisqu'elle ne concerne que 14 % des vérifications effectuées. Reste que ces chiffres sont plutôt en augmentation : « Par rapport à l'année 2011, le nombre de contrôles a augmenté de 20 % », remarque Thomas Gross. Face aux sommes importantes en jeu — plus de cinq milliards d'euros à rembourser en 2011 — l'Administration se montre particulièrement attentive.

Le délicat concept d'innovation

L'enjeu d'un contrôle en matière de CIR, c'est l'éligibilité des projets au regard de la définition de la R&D et notamment la notion d'innovation technologique, clé de voûte du dispositif (v. encadré, *infra*, p. 6). « Les trois quarts des redressements portent sur une erreur d'appréciation des caractères d'éligibilité partielle ou totale des travaux déclarés », explique Thomas Gross.

Ainsi, comme le souligne une instruction fiscale du 21 février 2012, « certaines activités s'inscrivent dans le cadre d'un processus d'innovation sans pour autant relever des activités de R&D ». Cette instruction précise que « le critère fondamental permettant de distinguer la R&D des activités connexes est le fait qu'un projet de R&D doit combiner un élément de nouveauté non négligeable avec la dissipation d'une incertitude scientifique et/ou technique. Autrement dit, le projet de R&D vise à résoudre un problème dont la solution n'apparaît pas évidente à quelqu'un qui est parfaitement au fait de l'ensemble des connaissances, pratiques et techniques couramment utilisées dans le secteur considéré ».

Le principe du contradictoire battu en brèche ?

Les praticiens s'accordent à regretter les insuffisances du contrôle fiscal tel qu'il est organisé au regard du principe du contradictoire. Ils pointent les insuffisances de l'intervention opérée par les agents du ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche (MESR).

En effet, leur contrôle s'effectue sur pièces, consistant à analyser la documentation remise par l'entreprise. Et à la différence de l'administration fiscale, aucune obligation de débat oral et contradictoire entre les entreprises et les agents du MESR n'existe, ce qui a d'ailleurs été confirmé par le juge administratif (4). « Si une rencontre avec l'entreprise peut être organisée en cas de rejet de certaines dépenses, il ne s'agit pas d'un droit du contribuable, qui ignore le plus souvent l'identité de l'expert qui la contrôle », explique Thomas Gross.

Une fois l'avis rendu, le contribuable ne dispose pas réellement de voie de recours. Si les avis des experts du MESR n'engagent pas l'administration fiscale, ils sont en pratique systématiquement suivis. Le juge administratif s'appuie sur les expertises portées au dossier, ce qui rend difficile, même au contentieux, sauf à diligenter une seconde expertise, le recours effectif contre l'avis de l'expert. « Cette absence de contradictoire est systématiquement relevée. Le récent rapport parlementaire *Berson* en fait d'ailleurs largement état », ajoute Thomas Gross.

Au total, peu de redressements

Au final, les redressements opérés apparaissent de faible ampleur puisque, pour plus des trois quarts des entreprises sondées, ils ont représenté moins de 5 % du CIR obtenu par ses

[3] *Sogedev, Étude La compétitivité et les besoins en financement des entreprises innovantes en France, oct. 2012.*

[4] *CE, 21 déc. 2001, Sté Labesque VI - CE, 25 avr. 2003, Sté Seicom.*



ACTUALITÉ

LA SEMAINE FISCALE

bénéficiaires. 26 % des redressements portent sur un montant se situant entre 5 et 20 % du montant du CIR. Seuls 8 % des redressements ont porté sur un montant supérieur à 50 % du total du montant du CIR. Et ce chiffre est en baisse par rapport à l'année 2010 où 11 % des redressements avaient abouti à des droits et pénalités supérieurs à 50 % du CIR des entreprises redressées.

Frédérique PERROTIN

L'article 49 septies F de l'annexe III au Code général des impôts

« Pour l'application des dispositions de l'article 244 quater B du Code général des impôts, sont considérées comme opérations de recherche scientifique ou technique :

a) 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 ;

b) 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 ;

c) Les activités ayant le caractère d'opérations 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 ».