

INNOVATION ET CRÉDIT D'IMPÔT

Dispositifs complexes et évolutifs

Martine Otter
martine.otter@adeli.org

Résumé :

Le crédit d'impôt Recherche (CIR) et le Crédit d'Impôt Innovation (CII) sont des dispositifs fiscaux d'incitation à l'innovation appréciés des entreprises, mais complexes à gérer et à contrôler. Remplissent-ils leur objectif de développement de la compétitivité des entreprises françaises ? Les avis sont partagés.

Mots-clés :

Fiscalité des entreprises



« L'innovation est la clef de la prospérité économique. »

Michael Porter

« Je crois en l'innovation et la manière dont on obtient l'innovation est en subventionnant la recherche et en apprenant les fondamentaux ».

Bill Gates

« Aucun pays de l'OCDE ne subventionne autant la R&D des entreprises que la France. »

Dominique Guellec, OCDE

SOUTIEN À LA RECHERCHE ET L'INNOVATION

La plupart des États ont compris que la recherche et l'innovation étaient les moteurs indispensables du développement économique et qu'il était nécessaire de les soutenir par des politiques publiques. Mais tous n'y apportent pas leur soutien de la même façon, selon qu'ils privilégient l'aide directe ou les aides fiscales incitatives :

- Certains pays comme la Suède, la Finlande et l'Allemagne n'ont pas de crédit d'impôt et subventionnent directement les entreprises.
- Certains, tels les États-Unis et la Russie, privilégient l'aide publique directe. Ainsi les financements publics se sont développés aux États-Unis à partir des années quarante dans le cadre de grands programmes militaires et civils¹ et restent prépondérants face aux incitations purement fiscales des états fédérés. De multiples structures de soutien à l'innovation existent en Russie, réparties dans de multiples instituts, fonds et fondations diverses².
- Des pays, tels que la France, le Canada, le Japon et les Pays-Bas, privilégient les aides fiscales aux entreprises et ne font que très peu appel aux aides directes. Celles-ci ont d'ailleurs fortement baissé en France du fait de la diminution des marchés publics de la Défense.

Nous nous intéresserons dans cet article aux formes d'aides fiscales utilisées en France que sont le Crédit d'Impôt Recherche et le Crédit d'Impôt Innovation.

¹ <https://www.ifri.org/fr/publications/enotes/potomac-papers/etats-unis-role-de-letat-soutien-linnovation>

² <http://www.ambafrance-ru.org/Vers-la-creation-future-de-nouvelles-structures-de-soutien-a-l-innovation-en>



LE CRÉDIT D'IMPÔT

Principes

Les personnes physiques et personnes morales percevant des revenus en France sont soumises à l'impôt, en application d'une loi de finances votée chaque année qui en définit les règles du jeu. Au nombre de ces règles du jeu on trouve différents mécanismes de réduction et crédits d'impôts qui peuvent constituer des avantages importants. Le crédit d'impôt se distingue d'une simple réduction, car il peut excéder le montant à payer et entraîner dans ce cas un versement par le trésor public. Une personne non imposable pourra ainsi bénéficier d'un crédit d'impôt.

Le principe est simple : une certaine proportion de dépenses engagées à des fins reconnues politiquement souhaitables vient en déduction du montant d'impôt à payer, sous réserve de présentation de justificatifs.

Particuliers comme entreprises peuvent bénéficier de multiples crédits d'impôt :

Nous nous intéresserons dans cet article plus spécialement aux crédits d'impôt à destination des entreprises, mais sachez que les particuliers « fiscalement domiciliés en France » peuvent bénéficier de plusieurs dispositifs s'appliquant à l'impôt sur le revenu, tels que le Crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)³ qui fait bénéficier d'une réduction de 30% les travaux d'amélioration énergétique réalisés dans l'habitation principale. On citera également le Crédit d'impôt pour frais de garde d'enfant hors du domicile⁴ ou le crédit d'impôt pour les dépenses liées à l'emploi d'un salarié à domicile⁵. Une seule recommandation : lire attentivement chaque année les notices accompagnant la déclaration de revenus.

Chaque nouvelle loi des finances crée, modifie ou supprime les différents dispositifs, au gré des politiques d'incitation gouvernementales. Les textes de référence sont publiés au BOFIP (Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts⁶)

Crédits d'impôts aux entreprises

Les entreprises peuvent bénéficier de crédits d'impôt s'appliquant à l'impôt sur les bénéfices, ou l'impôt sur les sociétés, lorsqu'elles justifient de certaines dépenses dans un cadre légal bien précis. Vous seriez probablement étonné en découvrant la multiplicité des crédits d'impôt à disposition des entreprises. Certains sont bien connus, tels le crédit d'impôt recherche & développement, d'autres le sont moins et vous pourrez les découvrir en parcourant le BOFIP :

- Crédit d'Impôt pour la Compétitivité et l'Emploi (CICE) ;
- Crédit d'impôt pour les associations ;
- Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage ;
- pour dépense de prospection commerciale ;
- pour dépenses d'adhésion à un groupement de prévention agréé ;
- en faveur de l'intéressement ;
- en faveur des entreprises exerçant l'activité de débitant de tabac ;
- en faveur des maîtres restaurateurs ;
- en faveur des métiers d'art...

La liste est longue et reflète la plus ou moins grande influence de divers groupes de pression.

³ <http://www.economie.gouv.fr/cedef/economie-energie-credit-dimpot>

⁴ <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F8>

⁵ <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F12>

⁶ <http://bofip.impots.gouv.fr>



R&D OU INNOVATION ?

Distinguer Recherche et Innovation passe par l'analyse des processus mis en œuvre.

La phase de recherche crée de la connaissance mais ne transforme pas les usages. C'est dans la phase d'innovation, lorsque le produit est mis sur le marché, que de nouveaux usages sont créés et apportent de la valeur.

Les définitions officielles sont données respectivement par l'OCDE, dans le manuel de Frascati⁷ pour la R&D et dans le manuel d'Oslo⁸ pour les activités d'innovation.

Le Manuel de Frascati définit la R&D comme « ... l'ensemble des travaux de création entrepris de façon systématique en vue d'accroître la somme des connaissances, y compris la connaissance de l'homme, de la culture et de la société, ainsi que l'utilisation de cette somme de connaissances pour de nouvelles applications. » Il distingue la recherche fondamentale, la recherche appliquée et le développement expérimental.

- « La recherche fondamentale consiste en des travaux expérimentaux ou théoriques entrepris principalement en vue d'acquérir de nouvelles connaissances sur les fondements des phénomènes et des faits observables, sans envisager une application ou une utilisation particulière.
- La recherche appliquée consiste également en des travaux originaux entrepris en vue d'acquérir des connaissances nouvelles. Cependant, elle est surtout dirigée vers un but ou un objectif pratique déterminé.
- Le développement expérimental consiste en des travaux systématiques fondés sur des connaissances existantes obtenues par la recherche et/ou l'expérience pratique, en vue de lancer la fabrication de nouveaux matériaux, produits ou dispositifs, d'établir de nouveaux procédés, systèmes et services ou d'améliorer considérablement ceux qui existent déjà. »

Notons que les définitions données initialement pour les activités manufacturières ont dû être adaptées pour s'appliquer au domaine du logiciel et des services.

Le manuel d'Oslo définit l'innovation comme « la mise en œuvre d'un produit (bien ou service) ou d'un procédé nouveau ou sensiblement amélioré, d'une nouvelle méthode de commercialisation ou d'une nouvelle méthode organisationnelle dans les pratiques de l'entreprise, l'organisation du lieu de travail ou les relations extérieures. »

Dans ces définitions, on observe que l'innovation ne fait pas partie du processus de recherche mais se place à sa suite, en bénéficiant de ses résultats.

7

<http://www.oecd.org/fr/innovation/inno/manueldefrascatimethodetypeproposseepourlesenquetessurlarechercheetledeveloppementexperimental6emeedition.htm>

8

<http://www.oecd.org/fr/science/inno/manueldosloprincipesdirecteursproposespourlerecueilletlinterpretationdesdonneessurlinnovationtechnologique2eedition.htm>

CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE

Le crédit d'impôt recherche (CIR) a été créé en 1983.

Il s'agit d'un « mécanisme d'incitation au développement de l'effort de recherche scientifique et technique des entreprises » destiné à « accroître la compétitivité de l'appareil productif français ».

Le taux du crédit d'impôt est actuellement, depuis 2008, 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, sans aucun plafonnement.

Les dépenses de recherche prises en compte, dûment justifiées et soumises à contrôle portent sur :

- le personnel technique, chercheurs et techniciens de recherche dont la qualification et les compétences doivent être précisées et les temps passés sur ces activités enregistrés ;
- les dépenses de fonctionnement, fixées forfaitairement sans justificatif, sur la base de 50% des dépenses de personnel des chercheurs et techniciens de recherche et 75% des dotations aux amortissements ;
- les dotations aux amortissements, par exemple pour des locaux affectés aux opérations de R&D ;
- la veille technologique ;
- la protection de la propriété industrielle, lorsque des frais sont par exemple engagés pour le dépôt et la maintenance des brevets ;
- certains frais de normalisation, dont la participation à certaines réunions d'organismes de normalisation tels que l'AFNOR ou l'ISO.

Il est admis que certaines dépenses de R&D soient externalisées.

Les règles précises de prise en compte de ces dépenses, résumées ici, sont énumérées dans le guide du crédit d'impôt recherche publié par le ministère⁹.

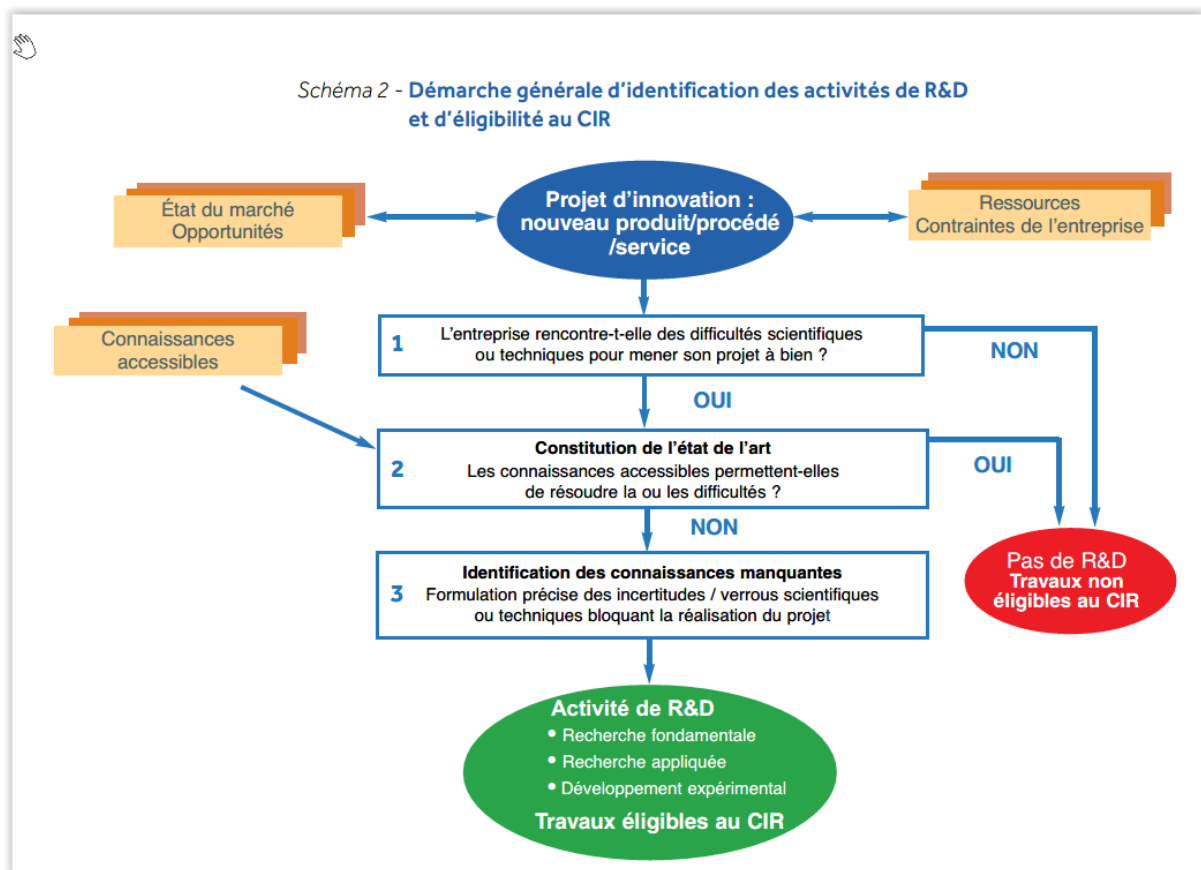
Conditions d'éligibilité au CIR

Pour qu'un projet d'innovation soit éligible au CIR plusieurs conditions doivent être réunies :

- l'entreprise doit rencontrer des difficultés scientifiques ou techniques pour mener son projet à bien ;
- les connaissances accessibles (l'état de l'art) doivent se révéler insuffisantes à la résolution de ces difficultés et à la réalisation du projet ;
- les connaissances manquantes, bloquant la réalisation du projet, doivent être identifiées.

⁹ www.agence-nationale-recherche.fr/fileadmin/documents/2016/CIR-guide-2016.pdf





Extrait du guide du Crédit d'impôt recherche 2016

Ceci appelle plusieurs remarques :

- La notion de connaissance accessible est très vaste car cela couvre l'ensemble des connaissances, publiées dans des revues scientifiques, livres, journaux, brevets et bases de données techniques. Ces sources sont réputées accessibles même lorsqu'elles sont payantes et publiées dans une langue étrangère.
- La notion de connaissance manquante est difficile à cerner de façon précise. Pour être éligible, le projet doit rencontrer des difficultés : il y a un problème à résoudre ; il faut trouver une solution qui ne soit pas déjà identifiée dans l'entreprise ou chez des concurrents, ni décrite dans un document technique publié. C'est la connaissance manquante que l'on ne saura décrire précisément que le jour où elle ne manquera plus, lorsque les travaux de recherche auront abouti.
- Si la recherche fondamentale et la recherche appliquée contribuent à l'accroissement des connaissances, ce critère est beaucoup plus discutable dans le cas de la troisième catégorie de travaux éligibles, celle du développement expérimental. Le CGI indique dans ce cas que les « travaux doivent être réalisés dans le but de l'amélioration substantielle des produits ». Cela laisse matière à discussion sur l'interprétation du caractère « substantiel » d'une amélioration.

CRÉDIT D'IMPÔT INNOVATION

Le crédit d'impôt innovation est apparu dans la loi de finances pour 2013 comme une extension du régime du crédit d'impôt recherche à « certaines dépenses d'innovation en faveur des entreprises qui répondent à la définition des micro, petites et moyennes entreprises au sens du droit communautaire ». Les PME peuvent ainsi bénéficier d'un crédit d'impôt de 20% des dépenses nécessaires à la conception ou à la réalisation de prototypes ou d'installation pilotes d'un produit nouveau.

Les dépenses d'innovation sont éligibles depuis 2013 dans la limite de 400 000 € par an.

Mais qu'est-ce donc qu'un produit nouveau ?

Du point de vue marketing, un produit est considéré comme nouveau quand il est perçu comme tel par les consommateurs et que son adoption se traduit par un changement sensible de leur comportement. Une subtile distinction existerait entre un « produit nouveau » et un « nouveau produit » :

- Nouveau produit = ancien produit présenté sous une nouvelle forme ou une nouvelle marque
- Produit nouveau = produit nouvellement créé

Les produits entièrement nouveaux étant rares, des discussions interminables peuvent porter sur le caractère innovant ou non de la salade en sachet ou du savon liquide.

De l'art français de couper les cheveux en quatre : la langue anglaise ne s'embarrasse pas de pareille distinction, il s'agit bien de « new product » dans les deux cas.

Pour le marketing, le produit nouveau est simplement celui qui ouvre un nouveau marché, qu'il s'agisse d'un produit déjà existant que l'on a amélioré, d'un produit repackagé, remarketé, introduit sur un nouveau marché, ou d'une ligne de produit entièrement nouvelle.

La loi de finance apprécie différemment le caractère de nouveauté : au sens du crédit d'impôt, pour être considéré comme nouveau un produit ne doit pas encore être mis à disposition sur le marché et se distinguer des produits existants ou précédents par des « performances supérieures sur le plan technique, de l'écoconception, de l'ergonomie ou de ses fonctionnalités ». Un simple changement de marque ou de packaging ne constituera donc pas une innovation.

Quelques chiffres

En 2013 (dernières statistiques disponibles) plus de 22 800 entreprises déclaraient près de 21 Md€ de dépenses éligibles au CIR pour une créance totale correspondante de 5,7 Md€.

Le Crédit d'impôt innovation ne représente qu'une part très faible des sommes allouées au CIR, soit à peine 1,3%.

**Tableau 1. Entreprises déclarantes et bénéficiaires du CIR
selon le type de dépenses déclarées, 2013**

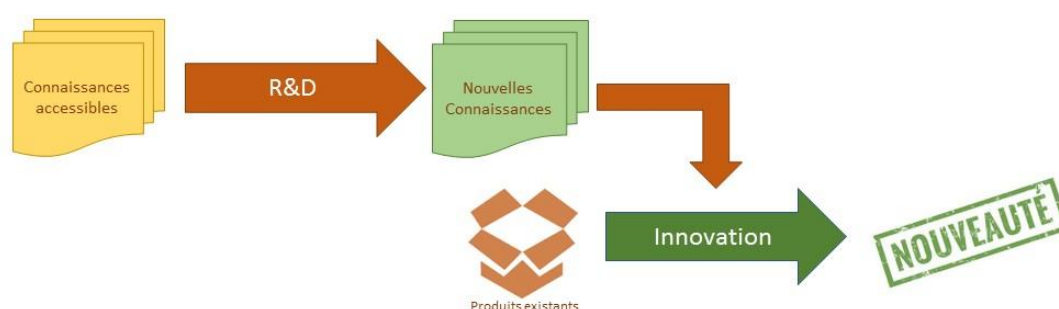
Type de dépenses déclarées	Nombre de déclarants	Nombre de bénéficiaires ¹	Dépenses M€	Part dépenses %	Créance M€	Part créance %
Recherche	17 845	15 245	20 119	96,5	5 567	97,6
dont recherche uniquement	15 510	12 965	19 328	92,7	5 330	93,4
Innovation	3 554	3 445	372	1,8	74	1,3
dont innovation uniquement	1 336	1 280	142	0,7	28	0,5
Collection	1 136	1 062	365	1,8	65	1,1
dont collection uniquement	984	914	287	1,4	57	1,0
Ensemble, hors doubles comptes	22 830²	17 445	20 855	100	5 707	100

1. Les bénéficiaires sont les entreprises qui perçoivent le CIR, soit les entreprises indépendantes et les mères de groupes. Le nombre de bénéficiaires est inférieur à celui des déclarants car les mères cumulent le CIR de leurs filiales (et certaines ne déclarent pas de dépenses).

2. Total obtenu par la somme des lignes « Recherche », « Innovation uniquement », « Collection uniquement », les 8 qui ne déclarent que des dépenses d'innovation et de collection et les 2 657 qui ne déclarent pas de dépenses (voir note 1 ci-dessus).

Source : base GECIR déc. 2015, MENESR-DGRI-C1

ENCHAÎNEMENT DES PROCESSUS



Le processus de R&D génère de nouvelles connaissances destinées à résoudre des problèmes qui ne trouvent pas de solution dans l'état actuel des connaissances. Le processus d'innovation utilise ces nouvelles connaissances pour créer de nouveaux produits et services ou améliorer de façon substantielle des produits existants.

Mais la frontière entre R&D et innovation n'est pas forcément très franche lorsqu'il s'agit de développement expérimental. Prototypes et installations pilotes peuvent contribuer au test des nouvelles connaissances ou déjà à la mise au point d'un nouveau produit.

La doctrine officielle veut que la réalisation de prototypes et d'installations pilotes relève bien du développement expérimental, à condition qu'elle ait comme objectif la levée des incertitudes techniques. Les prototypes ne visant que la mise au point d'un produit et qui ne font pas avancer les connaissances ne relèvent pas de la R&D.

La difficulté réside ici dans l'appréhension initiale des connaissances accessibles, toujours difficile à établir, et dans l'identification préalable des incertitudes techniques.

QUEL AVENIR POUR LE CIR ET LE CII ?

Au fil du temps, les dispositifs de crédit d'impôt ont subi de multiples aménagements. Ainsi, les exigences en matière de qualification ont été assouplies par la possibilité de faire appel à des stagiaires ou encore du personnel non forcément diplômé mais compétent ou nécessaire au support des opérations de recherche.

Mais encore faut-il justifier la nature des travaux effectués par ces personnels.

Toutes les matières ne bénéficient pas du même intérêt de la part de l'administration : les recherches en matière de sciences humaines et sociales resteraient suspectes. Le développement de logiciel peut bénéficier du CIR pour les phases de conception et de développement, sous réserve qu'il ne s'agisse pas de « logiciels applicatifs banals », mais de logiciels complexes nécessitant le recours à des « scientifiques ou ingénieurs de haut niveau ». On ne le répétera jamais assez : sans difficulté technique nouvelle et non résolue, un projet n'est pas éligible au CIR.

Critiques

Le CIR est aujourd'hui l'objet de critiques multiples.

Déjà en 2013, la Cour des comptes avait formulé dans son rapport des réserves sur l'efficacité du dispositif dont le coût avait explosé en 2008, année à partir de laquelle il était calculé non plus sur l'augmentation des dépenses de R&D d'une année sur l'autre, mais sur leur valeur absolue, sans plafonnement. Le rapport très critique soulignait l'absence totale d'évaluation.

En 2014, un rapport de l'OCDE¹⁰ pointait de même le manque d'efficacité du crédit d'impôt recherche. Le secrétaire général de l'OCDE déclarait à cette occasion que « *Le Crédit impôt recherche (CIR) est l'un des soutiens publics à la R&D les plus généreux de tous les pays de l'OCDE. Ce dispositif coûte 5 milliards d'euros par an à l'État. Or, les entreprises françaises n'ont pas accru leur effort de R&D depuis sa mise en place en 2008.* ». Il suggérait plutôt de « *réduire la pression fiscale sur les entreprises et rendre le CIR plus sélectif* »¹¹.

Une commission du Sénat a mené de janvier à juin 2015 une enquête sur l'efficacité du CIR et conclu à une efficacité insuffisante en termes de création d'emplois de chercheurs. L'insuffisance des contrôles a été particulièrement pointée.

La critique la plus récente, en date du 26 février 2017, est un appel à sa suppression pure et simple émanant de M. Erik Van Rompany, expert en innovation et programmes de financement¹², qui appelle à une simplification des procédures fiscales. Le dispositif, initialement bénéfique aurait en effet perdu de son intérêt :

- Beaucoup de pays appliquent un dispositif similaire, ce qui lui fait perdre son caractère différenciant ;

¹⁰ <http://www.oecd.org/fr/innovation/remise-du-rapport-examens-ocde-des-politiques-d-innovation-de-la-france.htm>

¹¹ http://www.lesechos.fr/27/06/2014/lesechos.fr/0203601378902_l-ocde-s-en-prend-a-son-tour-au-credit-d-impot-recherche.htm

¹² <https://www.forbes.fr/politique/candidats-a-la-presidentielle-merci-de-supprimer-le-credit-dimpot-recherche/#>



- les dépenses en R&D ne progressent plus en France, l'emploi dans la recherche privée aurait même diminué depuis 2008, la R&D continuant à se délocaliser vers des pays où le coût des ingénieurs et chercheurs serait plus faible pour une qualité équivalente ;
- le CIR est devenu majoritairement un outil d'optimisation fiscale pour les grands groupes ;
- les PME ont plus de mal à en profiter, l'avantage fiscal n'étant accordé qu'avec un décalage de trésorerie de 16 à 24 mois par rapport aux dépenses engagées ;
- le montage des dossiers de CIR ou CII est complexe et coûteux, tant pour le Ministère que pour les entreprises qui doivent faire appel à des cabinets de consulting spécialisés.

Et défense du CIR

Face aux critiques, les défenseurs du CIR avancent de nombreux arguments¹³ :

- Les dépenses de R&D ont considérablement augmenté en France depuis 2007.
- Le dispositif a permis de renforcer les PME françaises sur le marché européen. Contrairement à une idée reçue 91% des bénéficiaires du CIR seraient des PME auxquelles il permet de financer les recrutements nécessaires à leurs projets de développement.
- La France a montré un dynamisme supérieur à celui des autres pays européens en matière de dépôt de brevets.
- Le CIR a fonctionné comme une incitation à l'implantation en France de centres de recherche de filiales étrangères et à l'emploi de chercheurs français.
- Le CIR permet de réduire de 25% le coût moyen d'un chercheur en France, le rendant ainsi moins élevé que celui d'un chercheur en Allemagne ou au Royaume-Uni.

Programmes électoraux

Malgré toutes les critiques émises, le CIR à la mode française ne fait globalement pas débat auprès des candidats à l'élection présidentielle 2017 et rencontre un certain consensus à quelques exceptions :

- Jean-Luc Mélenchon prévoit sa suppression au profit d'une augmentation du budget de l'enseignement supérieur et de la recherche.
- Marine Le Pen prévoit de le recentrer sur les PME et les start-up.

Les autres candidats n'envisagent que quelques ajustements dont le plafonnement des aides pour éviter les excès d'optimisation fiscale des grands groupes (Dupont-Aignan), extension aux laboratoires (Fillon), favoriser les innovations qui participent à la transition énergétique.

Évolutions européennes

Mais il ne faut pas oublier que la France fait partie de l'Union Européenne.

Sans critiquer directement le dispositif français, la Commission européenne le menace directement dans le cadre de son projet d'assiette commune de l'impôt sur les sociétés (ACCIS)¹⁴, ensemble unique de règles qui devrait permettre de déterminer le résultat imposable d'une société au sein de l'UE. L'objectif visé est la limitation du dumping fiscal¹⁵ via les fameuses stratégies d'optimisation qui permettent entre autres le transfert des bénéfices vers les pays où la fiscalité est la plus faible.

¹³ <http://creditimpotrecherche.blog.lemonde.fr/2016/12/13/le-cir-a-permis-de-renforcer-les-pme-francaises-sur-la-scene-europeenne-et-de-soutenir-lattractivite-du-territoire/>

¹⁴ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_fr

¹⁵ <http://www.lopinion.fr/edition/economie/cir-cice-credits-d-impot-que-bruxelles-veut-supprimer-113160>

Le CIR pourrait donc être remplacé à l'horizon 2019 par un dispositif de déduction plafonné moins avantageux¹⁶.

De belles discussions en perspectives...



¹⁶ <http://creditimpotrecherche.blog.lemonde.fr/2016/11/10/un-projet-daide-fiscale-europeenne-a-la-recherche-moins-favorable-que-le-cir/>