

Jean-Alain HERAUD<sup>1</sup>  
Andrea ZENKER<sup>2</sup>

Proposition d'article pour le *Bulletin de l'OPEE* N°21  
(Observatoire des Politiques Economiques en Europe, UdS).  
4/02/2009

## **Le Crédit Impôt Recherche en débat: un éclairage franco-allemand**

**Le budget national de la recherche en France fait la part belle au Crédit impôt recherche, un instrument classique de politique structurelle visant le développement économique via l'innovation des entreprises. L'accroissement considérable de l'impact, et donc du coût de cet instrument au regard de son efficacité, font débat depuis la réforme engagée en 2008. D'autres pays comme l'Allemagne ont jusqu'à présent fait le choix de ne pas l'adopter. Quels sont les arguments théoriques, techniques ou politiques qui structurent explicitement ou implicitement le débat ?**

La presse française a abondamment commenté cet automne le budget et les dispositifs de la politique de recherche, braquant en particulier les projecteurs médiatiques sur un instrument classique du système d'incitation à la recherche des entreprises : le Crédit Impôt Recherche (CIR). Cet instrument est bien connu des spécialistes des politiques de recherche et développement (R&D) au niveau mondial. Il n'est pas pour autant universellement retenu et fait même souvent l'objet de débats à la fois théoriques et politiques. Dans cet article, nous souhaitons faire le point sur ces débats et prendre l'exemple de deux pays proches à maints égards mais ayant fait jusqu'à présent des choix opposés : la France et l'Allemagne.

L'idée générale du CIR consiste pour l'Etat à rembourser aux entreprises ayant réalisé des efforts de R&D une partie de ces dépenses sous forme de réduction d'impôt. La justification théorique de cette politique est parfaitement classique. Elle est la même que pour la plupart des aides publiques visant l'innovation et cet instrument fiscal présente l'avantage comparatif d'être d'une grande transparence :

- La justification théorique renvoie au concept d'externalité de connaissances. Pour atteindre l'optimum théorique de l'effort de recherche global il faut compenser financièrement les acteurs privés de la production d'une forme de bien public, car la connaissance est généralement impossible à approprier complètement en raison de sa nature immatérielle aisément partageable (argument « classique »), comme de ses effets macroéconomiques indirects à long terme (argument « évolutionniste »). Dans le jargon des économistes, on dira que la politique est justifiée au minimum par un cas de « défaillance de marché », au sens où aucune institution, pas même les instruments de la protection intellectuelle comme les brevets, n'arrive à contrôler complètement les effets externes, c'est-à-dire les interactions hors marché.
- Par rapport à d'autres instruments de la politique d'innovation comme les aides ciblées vis-à-vis de certains secteurs ou catégories d'entreprises, le CIR présente a priori l'avantage de la simplicité, de la transparence et de la neutralité.

---

<sup>1</sup> Professeur à l'Université de Strasbourg, Doyen de la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, membre du Bureau d'Economie Théorique et Appliquée (BETA), unité mixte de recherche avec le CNRS.

<sup>2</sup> Docteur en Géographie, Chercheur à l'Institut Fraunhofer ISI (Institut für System- und Innovationsforschung) de Karlsruhe.

Voilà pour la théorie. Concrètement, les choses sont plus compliquées. Tout d'abord, les systèmes mis en place sous ce nom dans divers pays ne sont pas identiques, et ils peuvent aussi varier à travers le temps. La France fait partie des pays qui ont adopté assez tôt ce système, mais jusqu'à 2008 le principe de contribution publique à la R&D privée était décliné d'une manière particulièrement radicale. Au lieu d'appliquer le taux de ristourne fiscale aux dépenses déclarées, on l'appliquait au différentiel de dépenses, autrement dit seule la croissance de l'effort de recherche était subventionnée. La réforme récente simplifie le système et le rend plus généreux en appliquant un taux de 30% au niveau et non plus à l'accroissement des dépenses. Le taux atteint 60% si l'entreprise sous-traite à un laboratoire public, ce qui est une manière de lier l'instrument CIR à d'autres politiques : aide indirecte à la recherche publique et incitation au « transfert de technologie ».

Par ailleurs, les politiques structurelles comme celles qui nous concernent ici sont certes de plus en plus supposées trouver leur légitimité dans des raisonnements rigoureux (exigence de rationalité théorique, « evidence-based policy »), mais elles restent des actes politiques au sens complet, et espérons-le noble, du terme. Divers arguments étiques, culturels, voire simplement techniques contribuent à expliquer la variété des applications du principe général du CIR en se rajoutant aux arguments de la théorie économique. Pour donner un exemple extrême, une société comme celle de l'Afrique du Sud *post-apartheid* a résisté à l'appliquer sous prétexte qu'il n'était pas question de « faire des cadeaux » aux grandes entreprises traditionnelles, qui sont quasiment les seules à faire un effort significatif de R&D, en raison de leur histoire évidemment liée à l'ancien pouvoir blanc. A un niveau idéologique moins marqué, mais néanmoins présent, on peut citer le débat français autour de la place respective des petites et grandes entreprises dans le système, ou de la part du gâteau prise par les institutions financières et bancaires.

### **Le débat français actuel**

La simplification récente du CIR en France ne concerne pas que l'assiette (accroissement ou simple niveau des dépenses de recherche). Le précédent système introduisant aussi une modulation en fonction du volume de R&D et donc automatiquement de la taille des entreprises bénéficiaires. On a donc pu accuser le gouvernement de chercher à favoriser les champions nationaux – une vieille tradition française de colbertisme, voire de collusion entre élites publiques et privées. Les chercheurs publics, quant à eux, ne manquent pas de comparer la part revenant aux entreprises dans le budget national de la recherche à celle des organismes publics. Par exemple, Philippe Askenazy (CNRS, Ecole d'Economie de Paris) remarque : « *Ce changement de base de calcul et le déflafonnement du crédit ont fait littéralement exploser le coût du CIR : 0,9 milliards d'euros en 2004, 1,7 milliards en 2007, bien au-delà de 2 milliards prévus pour 2010. Avec les avances prévues par le plan de relance, c'est dix fois le budget consolidé de la plus riche université française (Paris-VI) qui serait versé aux entreprises* ». (*Le Monde*, 3/11/2009).

Le débat sur le CIR a été fortement relancé par un rapport de la Cour des comptes (Conseil des prélèvements obligatoires) qui estime qu'il coûte très cher à la nation sans remplir vraiment son objectif qui est « d'accroître efficacement l'investissement en recherche et développement des entreprises françaises ». Outre cette évaluation globale, certaines disproportions regrettables sont soulignées dans la répartition des bénéficiaires. Ce rapport a été lui-même critiqué par le Medef, l'organisation patronale dénonçant des erreurs manifestes dans la manière de présenter et d'interpréter les résultats statistiques (*Le Monde*, 13/11/2009).

On peut résumer ainsi les éléments du débat :

- Globalement, depuis le début des réformes, le CIR n'a guère atteint ses objectifs puisque les dépenses de R&D des entreprises ont diminué en part du produit intérieur brut. Il ne s'agit pas là bien sûr d'un argument analytique puissant, en l'absence de prise en compte des autres facteurs explicatifs et sans estimation des résultats que l'on aurait obtenus sans cette politique.
- Les PME ont relativement peu profité du CIR, ce qui est injuste et même inefficace sous l'hypothèse que l'innovation radicale serait plus le fait des petites que des grandes entreprises. Le Medef souligne avec raison que la définition des PME utilisée dans le rapport (au seuil de 250 salariés, qui est la norme européenne en matière de réglementation des aides aux entreprises) est totalement inadaptée à cet exercice. En effet les entreprises intéressantes à cibler sont les entreprises de taille intermédiaires (ETI), entre 250 et 5000 salariés. C'est ce créneau qui peut se comparer au fameux *Mittelstand* allemand dont on souligne régulièrement la puissance à l'innovation et à l'exportation dans les études comparatives internationales. En ne considérant comme « grandes entreprises » que celles dont les effectifs dépassent 5000 salariés, on atteint seulement 19% des montants fiscaux remboursés.
- Le CIR dans sa version actuelle inclut le secteur des services et des formes de recherche et d'innovation qui peuvent paraître assez éloignées des normes habituelles. Nous pensons qu'il s'agit là d'une évolution positive des critères politiques, car représentative d'une perception pertinente de ce que peut être aussi l'innovation dans une société post-industrielle. Le problème cependant réside dans l'extrême diversité du secteur des « services ». Le CPO de la Cour des comptes a sans doute raison en partie, dans son rapport, de souligner l'utilisation massive du CIR par le secteur bancaire et financier, dont on peut parfois douter de la contribution réelle au progrès de la société (mais il ne faut pas non plus se laisser influencer par les a priori et points de vue émotionnels liés à la crise financière). Quant au secteur des services non financiers aux entreprises, on sait qu'il contribue de plus en plus à l'innovation en général, ne serait-ce qu'en raison du mouvement constant d'externalisation des entreprises industrielles. Le Medef recalcule le chiffre mis en exergue par le CPO en excluant aussi les holdings de groupes industriels du secteur tertiaire et ne trouve au final que 2,3% de perception du CIR par le secteur banque-assurance-finance au sens strict.

### **La vision allemande**

En Allemagne, la politique d'innovation diffère assez fortement du cas français pour de multiples raisons, une des principales étant l'organisation fédérale des politiques de recherche et d'innovation. Programmes fédéraux et programmes des Länder s'articulent de manière plus ou moins cohérente, et il semble en particulier que ce système complexe crée globalement un biais en défaveur des PME - ce qui peut paraître surprenant à l'observateur français habitué à considérer les institutions allemandes comme plutôt favorables à cette catégorie d'entreprises. Le Professeur Christoph Spengel de l'Université de Mannheim résume ses analyses du système allemand en soulignant que le soutien à la R&D des entreprises est trop sélectif selon les champs technologiques et les branches concernées, selon les régions et la taille des entreprises (Spengel, 2009). On peut adresser particulièrement une double critique du système bureaucratique en place : il définit a priori les champs de l'innovation et sa lourdeur décourage les plus petites structures.

Le paradoxe est donc ici que des spécialistes allemands en viennent à souhaiter l'introduction d'un système plus neutre et plus simple comme le CIR, en particulier pour favoriser le *Mittelstand*. Le système allemand serait-il plus colbertiste en la matière que le français ? La réalité est que la politique d'innovation allemande est historiquement moins interventionniste dans la mesure où elle passe moins par la commande publique, ce qui ne l'empêche pas d'être

ambitieuse en matière d'aides transversales par champs technologiques. Par ailleurs, les aides régionales aux petites entreprises sont abondantes et variées, mais peut-être trop disparates dans le contexte actuel. On peut comprendre le besoin manifesté actuellement par beaucoup d'acteurs (associations d'industriels, commissions d'experts, milieux académiques)<sup>3</sup> d'introduire une mesure fiscale de type CIR qui aurait l'avantage d'être :

- moins lourde à gérer car ne requérant pas d'agence spécifique ;
- plus facile à utiliser par les bénéficiaires ;
- plus cohérente que la gouvernance multi-niveaux actuelle ;
- et moins interventionniste (dans un domaine où la prévision est bien hasardeuse).

Un dernier aspect mérite d'être souligné. Dans un monde de plus en plus globalisé et régulé par des accords internationaux garantissant l'égalité de traitement, le crédit d'impôt est politiquement correct. En effet, les filiales de groupes étrangers en profitent dans les mêmes conditions que les champions nationaux. Certes cet argument est précisément avancé par certains pour refuser le CIR, mais cette stratégie est à double tranchant : les investissements directs internationaux dans les secteurs innovants sont découragés de venir en Allemagne s'ils ne bénéficient pas du CIR comme dans beaucoup d'autres pays (C. Spengel évoque l'affaiblissement potentiel du « FuE-Standort Deutschland »).

Venons-en maintenant aux arguments classiquement avancés en Allemagne contre l'introduction des instruments fiscaux, arguments souvent avancés dans les milieux gouvernementaux et l'administration, que l'on retrouve très clairement dans la synthèse de W. Gatzer (2009):

- un effet d'aubaine, car les entreprises se font en partie rembourser des dépenses qu'elles auraient de toutes manières faites (inefficacité partielle de la politique) ;
- le fait que les avantages de la politique bénéficient exclusivement aux entreprises faisant des profits (ou bien inventer un impôt négatif ?) ;
- le décalage temporel entre les dépenses et le bénéfice fiscal pour l'entreprise;
- un impact imprévisible sur les recettes fiscales à venir.

Nous passons ici sur les inconvénients qui ne sont que l'envers des arguments pour le CIR, par exemple que la politique fiscale soit moins ciblée et gouvernable. Par contre, on pourrait ajouter un argument que nous avons pu recueillir sur le terrain en France : les entreprises, surtout les petites, redoutent un contrôle fiscal si elles déclarent des dépenses de R&D. Comme elles sont moins systématiquement contrôlées, elles ne tiennent pas à se manifester et entraîner la certitude d'un contrôle.

## Conclusion

Le site du Ministère de la recherche (MESR) exprime très bien les avantages attendus du CIR :

*« Les incitations fiscales sont devenues l'un des instruments importants des politiques publiques en faveur de la recherche et de l'innovation. De nombreux pays les ont adoptées, comme des instruments généraux, susceptibles d'améliorer l'environnement national pour les*

---

<sup>3</sup> Parmi les avocats de l'introduction d'un CIR en Allemagne, on trouve le BDI (Association fédérale de l'industrie allemande), BITKOM (Association des industries de l'information, des télécoms et des médias), la commission d'experts EFI, l'institut de recherche ZEW, etc.

*activités de recherche-développement (R&D) sans ciblage sectoriel ou technologique, contrairement aux aides directes ciblées telles que les subventions.*

*A cette incitation à la recherche pour accroître la capacité d'innovation nationale et renforcer la compétitivité des entreprises, s'ajoute désormais celle de l'attractivité du territoire pour les activités de R&D. »*

La position de l'administration allemande est prudente. Elle n'envisage pas une modification radicale du système actuel qui est très orienté sur les aides directes ciblées, mais il n'est pas exclu d'introduire un crédit d'impôt recherche comme mesure supplémentaire. La grande question est alors celle de son financement. Une question que l'on ne saurait juger secondaire dans la période actuelle ! Faire des économies en réduisant le système actuel serait compliqué par la question fédérale, une partie significative de la politique étant portée régionalement.

### **Eléments bibliographiques**

MESR, Innovation, recherche et développement économique: site du Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche

<http://www.enseignementsup-recherche.gouv.fr/cid20358/le-credit-impot-recherche-cir.html>

Spengel Christoph, *Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Deutschland – Ökonomische Begründung, Handlungsbedarf und Reformbedarf*, Springer-Verlag 2009.

Voir aussi:

[http://spengel.bwl.unimannheim.de/forschung/veroeffentlichungen/status\\_recht\\_2009\\_23.pdf](http://spengel.bwl.unimannheim.de/forschung/veroeffentlichungen/status_recht_2009_23.pdf)

Gatzer Werner (Staatssekretär im Bundesministerium der Finanzen), *Chancen und Risiken steuerlicher Innovationsförderung*:

[http://www.forscher.de/wissenschaftsforen/pdf/wissenschaftsimpuls/2009\\_05\\_06Referat\\_Gatzer.pdf](http://www.forscher.de/wissenschaftsforen/pdf/wissenschaftsimpuls/2009_05_06Referat_Gatzer.pdf)