

Mouvement
des **Entreprises**
de **France**



RAPPORT SUR LE CONTRÔLE DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE

DIFFICULTÉS ET VOIES D'AMÉLIORATION

Le crédit d'impôt recherche (CIR) permet à l'État, depuis plus de trente ans, de soutenir et d'encourager l'effort de recherche et d'innovation des entreprises françaises.

Avec un montant de plus de 7 milliards d'euros en 2023, le CIR est un des principaux outils de soutien à la compétitivité et à l'attractivité des entreprises, notamment industrielles, permettant de relever les défis économiques et sociétaux auxquels la France est confrontée : montée en gamme des produits technologiques, transitions énergétique, numérique et environnementale.

Cette dépense fiscale, pleinement assumée par les gouvernements successifs qui l'ont sanctuarisée, est un investissement majeur pour l'avenir.

Pour autant, le contrôle fiscal du CIR est un sujet sensible, et anxiogène, pour les entreprises de toutes tailles, et encore plus pour les PME.

Les méthodes de contrôle sont jugées complexes et trop hétérogènes selon les territoires, les interlocuteurs et organes de contrôle. Les MEDEF territoriaux et les entreprises font part de nombreuses difficultés.

Certaines PME ayant des activités de recherche et développement (R&D) vont jusqu'à renoncer à bénéficier du CIR pour ne pas se mettre en insécurité juridique face aux risques d'un redressement fiscal coûteux, chronophage, et qui leur semble pouvoir se produire quels que soient les efforts et le temps consacrés aux opérations de recherche et à leur présentation.

Le MEDEF a donc décidé de lancer des travaux pour identifier les difficultés et les axes d'amélioration à proposer : un groupe de travail regroupant des représentants de PME, d'ETI, de grandes entreprises et des conseils a été constitué (Annexe 1). Il a auditionné des personnalités expertes du CIR (Annexe 7) et a effectué une enquête auprès des entreprises, de leurs conseils et des MEDEF territoriaux.

À l'issue de ces travaux menés durant deux années¹, quatre axes de propositions sont formulés.

La majorité de ces propositions ne nécessitent pas un changement législatif car elles correspondent essentiellement à des axes d'amélioration des processus.

Elles s'inscrivent dans l'acceptation par les entreprises du principe même d'un contrôle du CIR, et dans la volonté d'améliorer les pratiques des acteurs qui interviennent dans ce contrôle, en retrouvant l'esprit initial du dispositif.

Elles sont articulées selon les principes suivants :

- le CIR doit être contrôlé par les autorités publiques, sous la seule responsabilité de l'administration fiscale ;
- ce contrôle ne doit pas être considéré comme le moyen privilégié de réduire le coût budgétaire du CIR ou de contester le principe même du soutien à la recherche privée. Au contraire, il doit s'inscrire dans un cadre incitatif ; à cet égard, il peut être rappelé les termes du protocole du 29 janvier 2014 entre l'administration fiscale et le ministère de la recherche qui préconisait « dans le cadre des formations dispensées aux experts, d'insister sur la nécessité du dialogue avec les entreprises et sur l'importance d'analyser et de répondre aux arguments présentés ; de procéder à des expertises dans des délais raisonnables et selon des modalités qui n'exigent pas des entreprises des démarches ou des investigations disproportionnées par rapport aux enjeux ».

Les travaux du MEDEF ont mis en évidence la nécessité de traiter le CIR dans sa totalité, c'est-à-dire de la constitution du dossier jusqu'aux recours post contrôle. Ce rapport et ses propositions vont donc au-delà du contrôle proprement dit.

1. D'avril 2022 à avril 2024

SOMMAIRE

Nos propositions	8
1. La constitution du dossier CIR : une lourde charge de travail pour les entreprises, qui ne garantit pas une sécurité juridique suffisante	10
CONSTAT 1 La trame du dossier CIR n'est pas toujours adaptée à la réalité des activités de recherche des entreprises	10
CONSTAT 2 En début de contrôle, le MESR exige de l'entreprise des documents complémentaires à la trame, ce qui représente un travail très lourd et chronophage	12
CONSTAT 3 Le guide du CIR n'est pas stable dans le temps, ce qui est source d'insécurité juridique	12
AXE DE PROPOSITIONS 1 Rendre le guide du CIR et la trame du dossier justificatif plus accessibles aux entreprises et les transformer en véritables outils de sécurisation juridique du dispositif	13
2. Le déroulement du contrôle fiscal du CIR : de graves dysfonctionnements aux répercussions néfastes pour les entreprises	14
CONSTAT 4 Le contrôle du CIR implique beaucoup d'acteurs différents, dont les relations doivent être repensées et la formation harmonisée	14
CONSTAT 5 Certains agents ont une approche trop subjective et budgétaire du CIR et ne recherchent pas le dialogue avec les entreprises	16
CONSTAT 6 Manque de moyens du MESR - les experts externes ne sont pas assez nombreux et sont insuffisamment encadrés	18
CONSTAT 7 Les durées de contrôle pénalisent les entreprises	19
CONSTAT 8 L'administration fiscale bloque parfois le remboursement de créances fiscales jusqu'à la fin du contrôle fiscal	20
AXE DE PROPOSITIONS 2 Fixer des règles d'organisation du contrôle du CIR à même de garantir la sécurité juridique des entreprises	21

3. Les recours possibles en phase précontentieuse	22
CONSTAT 9	
Malgré l'existence du Comité Consultatif du CIR, il n'existe pas de recours suffisamment efficace durant la phase précontentieuse	22
AXE DE PROPOSITIONS 3	
Renforcer les moyens de recours en phase précontentieuse	24
4. Le rescrit CIR : une solution pour fluidifier le contrôle fiscal du CIR ?	25
CONSTAT 10	
La procédure de rescrit, qui vise à renforcer la sécurité juridique du CIR, en amont est peu utilisée	25
AXE DE PROPOSITIONS 4	
Réviser la procédure de rescrit en concertation avec les représentants des entreprises afin que le rescrit puisse effectivement jouer son rôle de sécurisation du CIR	26
Conclusion	27
ANNEXES	29
Annexe 1	
Membres du groupe de travail Contrôle fiscal du CIR	30
Annexe 2	
Témoignage d'une PME sur un contrôle fiscal du CIR subi entre 2020 et 2022	31
Annexe 3	
Les travaux de recherche éligibles au sens du dispositif CIR	33
Annexe 4	
Extrait du guide du CIR 2023 relatif à la présentation des travaux de R&D	35
Annexe 5	
Les acteurs du contrôle fiscal du CIR	36
Annexe 6	
Textes organisant le contrôle fiscal du CIR	37
Annexe 7	
Liste des personnes auditionnées dans le cadre du groupe de travail Contrôle fiscal du CIR	39

Nos propositions

AXE DE PROPOSITIONS 1

Rendre le guide du CIR et la trame du dossier justificatif plus accessibles aux entreprises et les transformer en véritables outils de sécurisation juridique du dispositif

- ▶ Concevoir un guide et une trame mieux adaptés à la réalité des activités de recherche dans le secteur privé et plus simple d'utilisation en faisant collaborer le MESR, l'administration fiscale et les entreprises.
- ▶ Ne pas faire perdre de temps aux entreprises : le MESR ne pourrait exiger des entreprises ayant correctement rempli la trame du dossier de remplir de nouveaux tableaux chronophages en début de contrôle.
- ▶ Donner une valeur juridique à ce guide co-rédigé.
- ▶ Faire respecter la non-rétroactivité du guide CIR.

AXE DE PROPOSITIONS 2

Fixer des règles d'organisation du contrôle du CIR à même de garantir la sécurité juridique des entreprises

- ▶ Définir des règles de gouvernance claires organisant les relations entre les acteurs du contrôle, administration fiscale et MESR, notamment :
 - renforcer la coordination et la communication entre ces différents acteurs ;
 - prévoir un socle commun de formation au contrôle du CIR.

Les agents et experts du MESR devraient être mieux sensibilisés aux problématiques de la recherche en entreprise par des actions de collaboration avec le secteur privé. Ils devraient faire preuve d'une ouverture d'esprit accrue, plus particulièrement envers les PME et les sociétés en phase d'émergence en considérant un *a priori* positif sur les risques et orientations technologiques opérés par ces structures.
 - réaffirmer et renforcer le principe de la compétence et de la responsabilité uniques de l'administration fiscale.

L'administration fiscale reste responsable et seule en charge du contrôle du CIR, ce qui implique qu'elle anime et ait un rôle actif dans la gestion et la coordination des contrôles. Si elle s'appuie sur le MESR, elle ne doit pas se reposer uniquement sur ses experts, ni leur déléguer le contrôle.
- ▶ Garantir un dialogue fluide entre l'administration et l'entreprise au cours de la procédure :
 - prévoir, en cas de projet d'avis défavorable de l'expert, que cet avis soit systématiquement adressé à l'entreprise, pour observations et dialogue ;
 - accorder systématiquement une rencontre avec l'expert aux entreprises qui le demandent, et ce, dès le début du contrôle.

Rencontrer les experts tout en amont de la vérification permettrait une meilleure compréhension mutuelle. Une visite sur place offrirait aux experts une vision concrète du fonctionnement de l'entreprise : échanges avec le personnel de recherche, visualisation des locaux, du matériel de recherche utilisé, des prototypes etc., ce qui rendrait le contrôle plus fluide et plus efficace ;
 - exiger que l'administration fiscale soit présente lors de ces échanges, afin d'améliorer la coordination avec le MESR.

Cela semble indispensable puisque c'est l'administration fiscale qui décide, *in fine*, du redressement.

- ▶ **Garantir des délais raisonnables de procédure** de contrôle fiscal du CIR.
- ▶ **Faire cesser la pratique du contrôle « à l'euro l'euro ».**
- ▶ **Ne pas bloquer le remboursement de créances** fiscales pour cause de contrôle fiscal.
- ▶ L'ensemble de ces principes pourraient être consacrés dans une **Charte du contrôle du CIR** sur le modèle de la Charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

AXE DE PROPOSITIONS 3

Renforcer les moyens de recours en phase précontentieuse

- ▶ En cas de désaccord avec le rapport de l'expert, donner la faculté aux entreprises d'obtenir une **contre-expertise**, de la part d'un expert différent.
- ▶ Évaluer l'efficacité du Comité consultatif du CIR avec la publication d'un rapport annuel d'activité.
- ▶ **Améliorer le fonctionnement du Comité Consultatif du CIR :**
 - en y intégrant un représentant du secteur privé, à l'image de la Commission nationale des impôts ;
 - en permettant au Comité de solliciter un rapport d'expertise technique complémentaire auprès d'un expert venant du secteur privé ;
 - en sélectionnant le président du Comité selon son profil et sa capacité à traiter de dossiers CIR.
- ▶ **Renforcer le rôle du Médiateur des entreprises** en le faisant mieux connaître auprès des entreprises et en augmentant ses moyens.
- ▶ En cas de demande de documentation ou de justification manifestement disproportionnée ou incohérente par rapport aux enjeux du contrôle, permettre le recours à un arbitre, tel que le Médiateur des entreprises, qui, sans se prononcer sur l'éligibilité du dossier CIR, serait à même de faire respecter les aspects formels de procédure.

AXE DE PROPOSITIONS 4

Réviser la procédure de rescrit en concertation avec les représentants des entreprises afin que le rescrit puisse effectivement jouer son rôle de sécurisation du CIR

- ▶ Revoir le formalisme du rescrit.
- ▶ Permettre le dépôt du rescrit jusqu'à la date de déclaration du CIR.
- ▶ Donner aux entreprises la faculté d'obtenir une rencontre avec l'expert en cas de doute sur l'éligibilité des opérations présentées.
- ▶ Vérifier que les agents en charge de l'instruction des rescrits CIR soient indépendants des agents en charge du contrôle.
- ▶ Accorder aux entreprises ayant reçu une réponse favorable à leur demande de rescrit une procédure simplifiée de contrôle fiscal.

1. La constitution du dossier CIR : une lourde charge de travail pour les entreprises, qui ne garantit pas une sécurité juridique suffisante

Les entreprises constatent que la constitution du dossier CIR est très complexe et très chronophage et représente un véritable travail à part entière, en sus de leurs activités de recherche.

Le principe même de constitution d'un dossier CIR n'est pas contesté : ce dossier est utile aux entreprises pour documenter leurs activités de recherche, chiffrer les dépenses éligibles et apporter des justifications en cas de contrôle.

Toutefois, le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche (MESR) exige des entreprises de suivre une trame de dossier bien spécifique qui, en plus de n'avoir aucune valeur juridique, est trop éloignée de la réalité de leurs activités. À cela s'ajoute que de nombreuses entreprises constatent, qu'en début de contrôle, il leur est demandé de réécrire le dossier sous une nouvelle forme.

« Constitution du dossier très fastidieuse et remise en forme du dossier pour les impôts encore plus. »

Témoignage d'une PME en 2023

Focus Guide du CIR et modèle de dossier CIR publiés par le MESR

Le MESR publie chaque année un guide du CIR pour :

- aider les entreprises à déterminer les travaux de recherche et développement et d'innovation éligibles, en référence aux concepts de R&D précisés dans le Manuel de Frascati 2015 de l'OCDE ;
- préciser les modalités d'application du crédit d'impôt recherche CIR ;
- faciliter les démarches pour les demandes de rescrit CIR et JEI ainsi que d'agrément ;
- aider les entreprises à renseigner leur déclaration ;
- aider les entreprises à calculer les dépenses qui ouvrent droit à l'avantage fiscal.

Depuis 2018, le guide fournit également un **document d'aide pour l'élaboration du dossier justificatif des travaux de R&D avec une trame-type**.

Ce guide et cette trame n'ont toutefois **pas de valeur juridique et ne sont donc pas opposables à l'administration fiscale**.

CONSTAT 1

La trame du dossier CIR n'est pas toujours adaptée à la réalité des activités de recherche des entreprises

- ▶ La présentation du dossier exigée par l'administration n'est pas intuitive, notamment parce que le guide CIR utilise **un vocabulaire de la recherche qui diffère du vocabulaire usuellement employé** par les entreprises, voire du vocabulaire de la recherche académique. En conséquence, les entreprises doivent fournir un important travail de « traduction » des tâches réalisées en « langage dossier CIR ». Par exemple, le terme « opération de recherche » est inconnu des chercheurs publics ou privés, qui sont plutôt familiers de la notion de « projet de recherche » ou de « programme de recherche ».
- ▶ Respecter la trame nécessite la réécriture complète des dossiers de recherche avec la remise d'un dossier scientifique par verrou levé : il s'agit de **décomposer les projets de recherche en une série d'opérations de R&D très précisément identifiées au lieu de décrire le projet dans son ensemble**. Ce découpage par opération, en plus d'être extrêmement chronophage, n'est pas pertinent et est souvent artificiel puisque beaucoup de projets de R&D s'attaquent à la levée simultanée de plusieurs verrous. Cette exi-

gence conduit à créer et documenter un rapport spécifique au CIR, différent du dossier de recherche scientifique de l'entreprise.

De façon plus générale, les entreprises relèvent que la présentation de la recherche privée par le guide du CIR ne traduit pas parfaitement la variété de la recherche en entreprise. Notamment, pour les projets de nouveaux produits ou systèmes complexes, le schéma élaboré par le MESR ne permet pas de décrire les difficultés les plus importantes rencontrées par les entreprises, qui sont celles relatives à l'intégration optimale des différents éléments. Par exemple, une entreprise qui développe un nouvel ordinateur se retrouve face à une forte combinatoire pour en définir les performances, les composants, les logiciels (composants et logiciels sont fortement liés), ce qui ne peut être décomposé en sous-projets individualisés. Le développement d'un tel produit est en fait un projet en soi. Par ailleurs les spécifications et la recherche de solutions évoluent de pair, et non pas de façon linéaire « problème → solution » (cf la recherche intégrative : recherche pluridisciplinaire qui exige la gestion de compromis entre différents éléments techniques).

Ainsi, le guide CIR devrait mentionner sans ambiguïté qu'un projet de R&D peut constituer intrinsèquement une opération de R&D s'il satisfait aux critères de Frascati. La description d'un projet de recherche devrait surtout permettre à l'entreprise de démontrer qu'il est conforme aux critères de Frascati en présentant de façon claire les objectifs et difficultés technologiques et scientifiques (nouveau, originalité etc.) ainsi que le processus et les travaux amenant à le résoudre, sans qu'elle ait à se soumettre à une présentation alambiquée et artificielle.

À ce titre, il est utile de noter que d'autres structures, telles que Bpifrance pour les demandes de financement de projets d'innovation, laissent aux entreprises la liberté du format des dossiers.

Ce découpage en série d'opérations de R&D est uniquement exigé par le MESR pour faciliter la transmission aux experts de chaque partie du dossier et pour faire un tri entre opérations éligibles au CIR et les autres pour en restreindre l'éligibilité. Or, **cela vient en contradiction**

avec le BOFiP qui indique qu'une opération est éligible au CIR si elle est indispensable à la réalisation du projet, quand bien même elle ne serait pas éligible individuellement « dès lors qu'une opération est qualifiée de R&D, l'ensemble des travaux scientifiques et techniques indispensables à sa réalisation est considéré comme de la R&D, y compris dans le cas où ces travaux scientifiques et techniques, s'ils étaient pris isolément, ne constitueraient pas de la R&D »².

- ▶ La complexité de la constitution du dossier incite les entreprises à avoir **recours à des conseils**. Or, ces prestations de conseil en CIR sont coûteuses – pour les CIR inférieurs à 150 k€, les honoraires sont généralement de 10 à 15 % du montant du CIR – et doivent être déduits de l'assiette du CIR, ce qui en renforce le coût.

Cette nécessité d'un recours quasi-systématique à ces prestations renforce l'idée que **le CIR est devenue trop complexe et risqué pour la plupart d'entre elles**.

Les entreprises préféreraient que les sommes consacrées à la présentation d'un dossier conforme à une trame complexe et en constante évolution soient plutôt investies dans la recherche et le développement de leur activité.

« Pour les PME, l'éligibilité est aléatoire, et la complexité du dossier de justification à construire rend indispensable l'utilisation de prestataires. »

Témoignage d'une PME en 2022

2. BOI-BIC-RICI-10-10-10-25 n°100, 13 juillet 2021

CONSTAT 2

En début de contrôle, le MESR exige de l'entreprise des documents complémentaires à la trame, ce qui représente un travail très lourd et chronophage

Malgré les efforts consentis pour constituer un dossier CIR conforme à la trame-type, il est souvent demandé aux entreprises de **refaire le dossier sous tel ou tel format et/ou de réaliser des tableaux/documents très détaillés concernant leurs opérations.**

- ▶ Ainsi, de plus en plus fréquemment, les agents du MESR demandent aux entreprises de fournir la contribution individuelle de chaque chercheur. Elles doivent alors transmettre le détail des opérations de recherche à la tâche et heure par heure pour chaque collaborateur. Le MESR vérifie également l'adéquation du CV des chercheurs avec leurs contributions individuelles.

Les feuilles de temps de travail des collaborateurs sont examinées scrupuleusement : à quelle fréquence les fichiers ont-ils été remplis ? De façon contemporaine ou a posteriori ? Les agents exigent parfois de s'appuyer sur **certains logiciels de contrôle des temps spécifiques** et en rejettent d'autres, alors que la loi ne prévoit aucune obligation en la matière.

- ▶ De façon encore plus granulaire, il arrive que des agents demandent des captures d'écran d'emails internes ou d'agenda.

Ce niveau de granularité de contrôle est extrêmement critiquable, et ce, à plusieurs titres :

- il ne permet pas de mieux prouver que le projet de recherche réalisé par l'entreprise est éligible au CIR au sens où il ne permet pas de démontrer que l'entreprise a tenté de lever des verrous techniques. Pour cela, il faut plutôt regarder le processus de recherche dans son ensemble ;
- **il paraît hors des prérogatives du MESR dont le rôle est uniquement d'apprécier le caractère scientifique des travaux déclarés pour le CIR ;**
- il déstabilise les entreprises qui ne s'attendent pas à être contrôlées à ce niveau de détail et ne sont donc pas préparées à fournir de tels éléments ;
- enfin, ce travail, hors de proportion, est très coûteux en temps et en argent, d'autant plus qu'il peut porter sur trois années en arrière.

CONSTAT 3

Le guide du CIR n'est pas stable dans le temps, ce qui est source d'insécurité juridique

- ▶ Les experts du MESR font application du guide CIR dans sa dernière version alors que les entreprises ont établi leur dossier sur la base du guide de l'année de réalisation des travaux :

Un rapport de l'Assemblée nationale de 2021 le relève :

« Or, le guide est révisé chaque année et les contrôles sont effectués sur des déclarations faites antérieurement à sa publication alors que les entreprises constituent leur documentation technique justificative au fil de l'eau en fonction des trames et exigences propres à l'année de réalisation des travaux. Au sein du guide, les critères d'éligibilité d'externalisation des dépenses de recherche ont par exemple sensiblement évolué depuis 2015 vers une restriction de l'acceptation

de la sous-traitance. Le guide pourrait à cet égard devenir une source d'insécurité juridique pour les entreprises. »³

- ▶ De façon générale, au-delà même des versions du guide, on peut constater que les exigences en cours de contrôle notamment de la part des agents du MESR (justificatifs demandés etc.) ne sont pas stables dans le temps, ce qui peut déstabiliser les entreprises.

3. Rapport d'information de l'Assemblée nationale en date du 21 juillet 2021 sur l'application des mesures fiscales (groupe de travail CIR)

Face à ces constats, **il est urgent de revoir le guide du CIR, son utilisation et la trame de dossier justificatif**. Un dossier CIR plus intuitif à réaliser et plus fiable constituerait une base de contrôle fiscal solide, participant à l'apaisement des relations entre administrations et contribuables.

AXE DE PROPOSITIONS 1

Rendre le guide du CIR et la trame du dossier justificatif plus accessibles aux entreprises et les transformer en véritables outils de sécurisation juridique du dispositif

- ▶ **Concevoir**, en faisant collaborer le MESR, l'administration fiscale et les représentants des entreprises, **un guide et une trame mieux adaptés à la réalité des activités de recherche dans le secteur privé**.
- ▶ Donner une **valeur juridique** à ce guide co-rédigé.
- ▶ **Ne pas faire perdre de temps** aux entreprises : le MESR ne pourrait exiger des entreprises ayant correctement rempli la trame du dossier de remplir de nouveaux tableaux en début de contrôle.
- ▶ Faire respecter la **non-rétroactivité du guide CIR**.

2. Le déroulement du contrôle fiscal du CIR : de graves dysfonctionnements aux répercussions néfastes pour les entreprises

L'intervention de deux administrations différentes – l'administration fiscale et celle du MESR – rend la procédure de contrôle du CIR particulièrement complexe et dilatoire. Les chefs d'entreprise sont confrontés à plusieurs intervenants, chacun avec ses propres contraintes opérationnelles et sa propre formation au CIR, ce qui peut entraîner des incohérences et de longs délais de traitement.

Dans de nombreux cas, les entreprises déplorent un manque de communication et un état d'esprit fermé « anti-CIR » de la part de certains agents du MESR.

Par ailleurs, les petites entreprises indiquent ne pas avoir suffisamment de moyens (temps, personnel etc...) à consacrer à **une procédure aussi longue, complexe et anxiogène.**

Ces difficultés ont pour conséquence regrettable de fragiliser la confiance des entreprises dans le CIR, voire de les en détourner.

À titre illustratif, en annexe 2, figure l'exemple d'un contrôle subi par une entreprise.

« Notre société fait l'objet de contrôles systématiques de son CIR par la DVNI et le MESR. Nos interlocuteurs refusent de prendre en compte la réalité organisationnelle de notre structure. De plus les justificatifs à apporter pour démontrer la participation aux travaux de recherche, et l'adéquation avec le temps passé, sont de plus en plus difficiles. Nos interlocuteurs sont agressifs et instruisent nos dossiers à charge. Le temps passé par nos équipes et les coûts de conseils engagés pour défendre le CIR sont de plus en plus importants. »

Témoignage d'une ETI en 2022

CONSTAT 4

Le contrôle du CIR implique beaucoup d'acteurs différents, dont les relations doivent être repensées et la formation harmonisée

Lors d'un contrôle du CIR, l'administration fiscale n'a pas l'obligation de faire appel au MESR, y compris sur les aspects scientifiques et techniques. Elle peut décider elle-même de l'éligibilité des travaux déclarés ou solliciter ses brigades de vérification des comptabilités informatisées (BVCI). L'administration fiscale demeure seule compétente pour l'application des procédures de rectification. Cependant, lorsque les dossiers sont complexes d'un point de vue scientifique ou que les montants en jeu sont importants, l'administration fiscale fait généralement appel à l'expertise du MESR.

► Ainsi, le contrôle du CIR se caractérise souvent par **l'intervention de multiples acteurs** qui ont, chacun, des problématiques et des formations propres : inspecteurs des différents corps de contrôle de la DGFIP, agents du MESR ou d'une DRARI, experts indépendants désignés par le MESR. Or, selon que l'entreprise est confrontée à l'administration fiscale et/ou au MESR, à telle ou telle direction, à tel ou tel expert externe, les approches et conclusions varient, ce qui est source de grande insécurité juridique. **Ceci explique que les entreprises peuvent avoir une**

perception du contrôle fiscal du CIR très différente selon leur taille, leur situation géographique, ou leur secteur d'activité. En particulier, pour les PME en région, l'existence de ces multiples acteurs conduit à un dysfonctionnement fréquent des contrôles ; sans possibilité de contacter les personnes-clés en mesure de « débloquer » la situation.

► Plus particulièrement, **l'articulation entre les interventions du MESR et de l'administration fiscale** est source d'insécurité juridique pour

les entreprises, notamment pour les raisons suivantes :

- 1. le guide rédigé par le MESR, qui n'a **pas de valeur juridique et qui évolue chaque année, est systématiquement suivi lors des contrôles par l'administration fiscale**, et ce, sans prise de recul critique ;
- 2. quand un expert mandaté par le MESR intervient, **l'administration fiscale, qui a l'obligation de motiver sa proposition de rectification sous peine d'invalidation du redressement, s'appuie sur le rapport d'expertise comme de justification au redressement**. Cependant, si le rapport de l'expert est insuffisamment motivé, cela n'invalidé pas la procédure, alors que le contribuable ne dispose pas d'éléments suffisants pour comprendre la remise en cause de l'éligibilité des travaux de recherche. Pire, en cas d'analyse incorrecte ou incomplète des travaux de recherche par l'expert, **l'entreprise se retrouve bloquée avec pour seul recours précontentieux le Comité consultatif du CIR, dont l'efficacité est contestée (voir infra)** ;
- 3. la répartition du contrôle entre les agents de l'administration fiscale et du MESR n'est pas toujours bien définie : le MESR demande des données à l'entreprise dont la revue est de la compétence de l'administration fiscale. Si les agents du MESR devaient être autorisés à auditer ces données, alors ce devrait être sous l'autorité des agents de la DGFIP.

À titre illustratif et de façon non exhaustive, le tableau ci-dessous présente ce qui doit, selon nous, relever de la compétence du MESR ou de la DGFIP :

Type de dépenses	MESR	DGFIP
Personnel	Contrôle des qualifications	Calcul des salaires, charges patronales etc.
Amortissements	Éligibilité ou nécessité du matériel pour réaliser des opérations de R&D	Mécanisme d'amortissements, durée, contrôle factures
Sous-traitance	Qualité et nécessité du travail technique réalisé	Factures, agrément
Subventions	Éligibilité	Calcul de la subvention

À noter, dans le domaine digital, une tendance de plus en plus fréquente au recours

aux BVCI en tant qu'experts de ce secteur, qui s'explique sans doute par les difficultés du MESR à mobiliser rapidement des experts *ad hoc*. Cependant, l'expérience des BVCI est souvent éloignée des problématiques auxquelles sont confrontés les chercheurs de l'industrie du numérique et certains dossiers rejetés par une BVCI sont repris dans le cadre d'une médiation, afin d'être réexaminés par un expert du MESR ;

- 4. les entreprises constatent également des difficultés de **coordination entre les deux administrations**. Par exemple : des agents du MESR ne mettent pas les inspecteurs de l'administration fiscale en copie de leurs emails ; l'administration fiscale absente lors de réunions entre un expert du MESR et l'entreprise etc. Quand les entreprises le signalent, elles se heurtent à un refus des administrations de se contacter l'une l'autre et aux difficultés de la DGFIP d'obtenir une réponse du MESR.

Afin de pouvoir garantir aux contribuables une procédure de contrôle fiable, équitable et sûre, **des règles de gouvernance claires et transparentes doivent être mises en place entre les acteurs**.

Il est également nécessaire que tous les acteurs du contrôle fiscal du CIR soient **spécifiquement formés pour pouvoir assurer aux entreprises un traitement égal et juste**, qui s'inscrive dans une démarche positive de valorisation de l'effort d'investissement en matière de recherche et d'innovation de nos entreprises nationales.

« La teneur des contrôles anticipe et restreint le champ du CIR par rapport au BOFiP. En dépit du temps et des efforts consacrés à la préparation du dossier, on n'est jamais sûr que finalement le CIR ne sera pas redressé. »

Témoignage d'une grande entreprise en 2023

Notamment, les experts du MESR devraient être formés spécifiquement à la vérification de l'adéquation des travaux de recherche aux critères du Manuel de Frascati **dans une optique de bénéfice du CIR**, pour éviter que le contrôle des entreprises ne ressemble à un examen universitaire.

CONSTAT 5

Certains agents ont une approche trop subjective et budgétaire du CIR et ne recherchent pas le dialogue avec les entreprises

Les relations entre les entreprises et les agents du MESR constituent une des problématiques les plus importantes du contrôle fiscal du CIR. Beaucoup d'entreprises déplorent une approche des experts trop académique, un état d'esprit fermé et un manque de dialogue qui rendent en pratique le contrôle fiscal du CIR difficile et peuvent venir restreindre la portée du CIR. Les entreprises implantées au niveau international remarquent que les agents du contrôle CIR en France ont une approche moins coopérative que ceux d'autres pays.

- ▶ Les experts du MESR, souvent en poste dans des organismes publics de recherche ou à la retraite depuis quelques années, adoptent une **approche du contrôle CIR trop « universitaire » ou « dogmatique »**, en déconnexion avec la pratique opérationnelle et les contraintes spécifiques des entreprises pour leurs activités de R&D.

En principe, le rôle des experts est de vérifier que les travaux de recherche effectués sont bien éligibles au CIR conformément aux critères de Frascati. Or, certains experts outrepassent ce cadre et considèrent qu'il leur revient de juger si oui ou non ces travaux devaient être menés, de quelle façon ils auraient dû l'être, et en combien de temps, s'immisçant ainsi dans la liberté de gestion de l'entreprise : *« moi j'aurais fait ça en 2 heures »*.

Or, l'objectif ne doit pas être de noter négativement ou positivement les dossiers scientifiques préparés par les entreprises, comme un grand oral de thèse, mais de s'assurer que l'entreprise avait bien la nécessité de faire de la recherche et que sa méthodologie est pertinente.

- ▶ De plus, il ressort de nombreux témoignages d'entreprises que les **opérations de développement expérimental sont plus fréquemment rejetées que les travaux de recherche appliquée ou fondamentale**. Ces dossiers sont moins bien compris par les experts de la sphère publique qui ont tendance à valoriser la recherche fondamentale, et semblent parfois mépriser le développement expérimental.

Concernant le CII (crédit d'impôt innovation), dans certains cas, la DREETS (Directions régionales de l'économie, de l'emploi, du travail et des solidarités, en charge du contrôle du CII) refuse le fait de valoriser des travaux sur une nouvelle version ou de nouvelles fonctionnalités d'un logiciel. Or, c'est le propre de cette industrie

de proposer des innovations pour incrémenter les versions existantes. Cela est d'autant plus contestable que l'industrie du logiciel joue un rôle majeur dans la capacité des entreprises à améliorer leur productivité et que le soutien à l'innovation de l'industrie est un point déterminant pour notre souveraineté numérique.

- ▶ Les entreprises déplorent trop souvent le **manque de motivations et de justifications des rapports rendus avec avis défavorable** : certains agents jugent un dossier comme n'étant pas conforme sans manifestement avoir pris le temps de le lire en détail alors qu'il a nécessité de très nombreuses heures de travail pour être constitué.

Elles regrettent aussi que l'éligibilité du dossier puisse être rejetée sans aucune référence bibliographique. En effet, dans le dossier justificatif, l'entreprise doit démontrer que l'état de l'art ne lui permet pas de résoudre son problème scientifique sans une démarche de recherche ; pour rejeter cette affirmation, l'expert devrait s'appuyer sur des publications scientifiques.

- ▶ Elles constatent également que leurs **commentaires intercalaires** ne sont trop souvent pas pris en compte.

Exemple d'un rapport de l'expert concluant au rejet de l'éligibilité au CIR des dépenses à défaut *« d'une description précise des rôles joués par les différents personnels de R&D »*. En réaction, l'entreprise envoie des documents complémentaires contenant les descriptions demandées. Mais l'administration fiscale remet en cause le CIR de l'entreprise sur la base du rapport du MESR sans tenir compte des justificatifs supplémentaires.

- ▶ Dans les cas les plus extrêmes, des entreprises dénoncent un « **biais idéologique** » de certains agents qui affirment que « la recherche effectuée par les entreprises n'est pas de la « vraie recherche » et que « l'argent du CIR est un « cadeau » aux entreprises et un « manque à gagner pour la recherche publique ».

La position de ces agents est ainsi influencée par une approche idéologique bien éloignée que leur mission de vérification de la correcte application des règles.

« L'état d'esprit du contrôleur est déplorable, quand bien même il voit que l'aide a été entièrement réinvestie dans le développement de l'entreprise. »

Témoignage d'une PME en 2022

- ▶ Enfin, de façon générale, il ressort de nos travaux, et notamment de l'enquête MEDEF, que beaucoup d'entreprises regrettent le **manque de dialogue avec les agents du MESR**. Les entreprises les moins bien accompagnées lors des contrôles souffrent le plus de ce manque de dialogue.

Il est regrettable qu'aucune obligation d'échange entre les entreprises et les experts ne soit prévue par les textes ; il s'agit d'une simple faculté figurant dans le guide du CIR, laissée à la seule appréciation de l'instructeur ou de l'expert⁴.

« Nous n'avons jamais pu avoir de discussions contradictoires avec les experts du ministère de l'enseignement et de la recherche, alors que les fonctionnaires des impôts nous disaient comprendre nos contestations de la décision. Nous avons eu l'impression de nous heurter à un mur qui avait tout pouvoir et qu'on ne pouvait pas contester. »

Témoignage d'une PME en 2022

Focus Sur l'absence d'obligation de débat oral et contradictoire

En matière de droit fiscal, il résulte d'une jurisprudence constante du Conseil d'État que le contribuable faisant l'objet d'un contrôle fiscal ne doit pas, sous peine d'irrégularité de la procédure, être privé de la possibilité d'un débat oral et contradictoire avec le vérificateur.

Dans le cadre du contrôle fiscal du CIR, selon la jurisprudence administrative, le contrôle par les agents du MESR de la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du CIR, et leur éventuelle intervention dans l'entreprise, n'impliquent pas l'obligation pour ces agents d'engager avec l'entreprise un débat oral et contradictoire. De plus, le vérificateur fiscal n'a pas à engager avec l'entreprise un débat oral et contradictoire sur le rapport rédigé par les agents du MESR, dès lors qu'il s'agit en fait d'un contrôle sur pièces⁵.

Malgré l'absence d'obligation de débat oral et contradictoire, le guide du CIR prévoit que les services du MESR peuvent organiser une rencontre avec l'entreprise⁶. Dans ce cas, au préalable, un pré-rapport (ou des remarques préliminaires) peut être adressé à l'entreprise pour lui permettre de préparer au mieux les échanges.

- ▶ En outre, lorsque des échanges avec les entreprises ont lieu, certains experts **refusent de laisser la parole aux conseils** et tiennent des propos dévalorisants à leur égard. Pourtant, ces dernières années, la profession des conseils en innovation s'est engagée à exercer son activité de façon responsable en s'inscrivant notamment dans un cadre normalisé : le Référencement des acteurs du conseil en CIR-CII auprès du Médiateur des entreprises ; ce qui constitue un gage de confiance.
- ▶ Concernant plus spécifiquement le contrôle du CII, les experts de la DREETS qui le contrôlent semblent de moins en moins enclins au dialogue. Désormais, presque de façon presque systématique, un rapport défavorable est rendu sans chercher de dialogue contradictoire. Seule une contre-expertise est proposée.

4. À l'exception du cas, prévu par l'article R45 B-1 du LPF, où l'agent du MESR procède à une seconde demande d'informations : « Si les éléments fournis par l'entreprise en réponse à cette demande ne permettent pas de mener l'expertise à bien, l'agent chargé du contrôle peut envoyer à l'entreprise contrôlée une seconde demande d'informations à laquelle celle-ci doit répondre dans un délai de trente jours. Dans ce délai, l'entreprise a la faculté de demander un entretien afin de clarifier les conditions d'éligibilité des dépenses. »

5. CE 21-12-2001 no 221006, min. c/ Société Labesque VI : RJF 4/02 no 427, concl. G. Bachelier BDCF 4/02 no 53.

6. Guide du CIR 2023, page 45

CONSTAT 6

Manque de moyens du MESR - les experts externes ne sont pas assez nombreux et sont insuffisamment encadrés

► Insuffisance en nombre

Le MESR indique qu'environ **mille experts indépendants peuvent être sollicités** (information de septembre 2022), eux-mêmes encadrés par trente à quarante chargés de mission répartis entre l'administration centrale et les DRARI et quatre experts référents. Les chargés de mission doivent faire le lien entre les entreprises et les experts.

Il n'existe pas de statistiques publiques sur le nombre de contrôles fiscaux du CIR mais, au vu du nombre de dossiers CIR déposés chaque année, le nombre d'experts et de chargés de mission apparaît insuffisant. Ce d'autant plus que, selon nos interlocuteurs du MESR, le contrôle du CIR porte sur l'intégralité du dossier, c'est-à-dire sur chaque euro de dépense, et que certains dossiers complexes et aux montants conséquents peuvent nécessiter l'intervention de trois à dix experts.

Cette insuffisance en nombre conduit à des difficultés pour nommer rapidement un expert, ce qui allonge considérablement la procédure.

En outre, parmi ces mille experts indépendants, il apparaît que ce sont souvent les mêmes qui sont sollicités. Il peut donc exister une disparité importante dans le nombre de dossiers traités selon les experts, ce qui n'est pas sans influence sur leur expérience et leur compréhension du dispositif. Ainsi, on constate que l'appréciation sur l'éligibilité peut varier de façon importante.

Il y a manifestement inadéquation entre les modalités du contrôle et l'allocation des moyens. Nous considérons que **le MESR doit changer de méthode de travail. S'il continue de passer en revue l'intégralité des dépenses de CIR des entreprises, alors le nombre d'experts doit significativement augmenter.**

► Insuffisance d'encadrement

L'encadrement est clairement insuffisant et ne permet de sécuriser ni l'analyse de l'expert ni ses relations avec l'entreprise.

Cette insuffisance d'encadrement nuit à la bonne formation des experts, et à la qualité de leur travail. En l'absence de supervision, l'ex-

pert aura naturellement tendance à analyser les dossiers à la lumière de sa seule expérience dans le secteur public, sans être à même de prendre en considération les critères spécifiques du CIR et de la recherche en entreprise.

De plus, nous comprenons que, pour des raisons de coût, une seule journée d'information serait dispensée par an, principalement aux experts de la région Île-de-France, ce qui est nettement insuffisant. Il faudrait, au minimum, que cette journée d'information, plutôt confidentielle, bénéficie à tous les experts. Cela est essentiel pour garantir aux entreprises une meilleure homogénéité de l'expertise des agents, quels que soient la région ou le secteur d'activité.

► Problématique de conflit d'intérêt

Comme précisé dans le guide du CIR⁷, l'expert est choisi parmi des personnes exerçant ou ayant exercé leur activité professionnelle dans des **organismes de recherche publics** (CNRS, INSERM, INRIA, CEA...), des CHU, des établissements d'enseignement supérieur, des universités ou des établissements de recherche privés adossés à des établissements de recherche publics.

L'expert s'engage à ne pas se trouver dans une situation de conflit d'intérêt entre l'activité de contrôle CIR et une autre activité dans une entreprise commerciale privée en tant que salarié, dirigeant, associé ou équivalent, ou une activité rémunérée de conseil ou d'expertise CIR pour le compte de tiers.

Le MESR nous a fait part de son principe de ne pas nommer d'experts en provenance du secteur privé par crainte de situations de conflit d'intérêt. Or, l'analyse pour déterminer si un expert est en conflit d'intérêt devrait se faire au cas par cas, et non en fonction de l'appartenance au secteur public ou privé. Les experts provenant du secteur public peuvent tout à fait se trouver en situation de conflit d'intérêt du fait de leur activité.

Bpifrance, dans sa mission de financement de l'innovation, fait pourtant appel à des experts du secteur privé pour valider la faisabilité techno-

7. Guide du CIR 2023, page 44

logique et économique d'un projet. Ces experts présentent donc manifestement les qualifications et l'indépendance souhaitée par les pouvoirs publics. Mobiliser ces experts pour le contrôle du CIR serait faire preuve de cohérence et permettrait d'augmenter le nombre d'experts et renforcer certains domaines de compétences propres à la recherche en entreprise.

Le refus du MESR de nommer des experts privés a pour conséquence, dans de nombreux cas, de ne pas permettre de bien appréhender les différences entre recherche publique et recherche privée et crée un biais négatif lors des revues des dossiers CIR par les experts publics.

CONSTAT 7

Les durées de contrôle pénalisent les entreprises

Toutes ces difficultés ont pour conséquence **de rallonger excessivement la durée des contrôles – parfois jusqu'à deux ans.**

Cela affecte d'autant plus les entreprises que la durée du contrôle fiscal n'est encadrée par aucun délai maximum⁸. En outre, l'administration fiscale peut toujours établir une proposition de rectification pour interrompre le délai de prescription en attendant le rapport de l'expert. Au contraire, le contribuable est tenu de respecter les délais sous peine d'irrecevabilité de ses observations.

Ce **manque de visibilité** sur les délais bloque les entreprises dans leur activité.

En particulier, il est totalement incompréhensible que des entreprises ayant obtenu le statut de JEI (Jeune entreprise innovante) fassent l'objet de si longues procédures de contrôles de leur CIR. A *fortiori* quand les contrôles se répètent.

Les petites entreprises sont celles qui souffrent le plus de ces délais. Leur horizon de trésorerie étant généralement de trois à six mois, il leur est très difficile de supporter de tels délais de mise en suspension d'un CIR. Cela est particulièrement sensible pour les entreprises émergentes, start-up par exemple, qui doivent faire appel à des investisseurs. Dans le pire des cas, le coût et la longueur de la procédure mettent en péril la survie de l'entreprise. C'est pour le moins paradoxal qu'un dispositif dont l'objectif est d'aider les entreprises à réaliser de la recherche, dans un contexte d'enjeu de souveraineté industrielle, se retourne contre elles.

Pour une meilleure sécurité juridique, la longueur de la procédure ne devrait pas être disproportionnée par rapport à la taille et aux moyens de l'entreprise et à l'enjeu du dossier.

« C'est le premier CII que nous avons fait en vingt ans, cela a abouti à un contrôle fiscal, à une expertise, à des courriers RAR et donc à des dizaines de jours-homme en plus, ce qui n'est pas raisonnable pour une entreprise de 45 personnes. Ainsi, on constate que l'appréciation sur l'éligibilité peut varier de façon importante »

Témoignage d'une PME en 2023

L'administration fiscale partage notre souhait d'un contrôle fiscal du CIR plus court pour plus d'efficacité, mais nous a indiqué ne pas pouvoir influencer les délais des experts du MESR.

La question de la mise en place de délais contraignants se pose. Ces délais devraient à la fois être suffisamment courts pour ne pas entraver l'activité des entreprises contrôlées et laisser le temps aux administrations de traiter en profondeur les dossiers. Il faut trouver un équilibre.

A minima, il semble que **la résolution des problèmes organisationnels évoqués plus haut (règles de gouvernance entre les différents acteurs, nombre d'experts etc.) et une réflexion sur la pertinence de réaliser des contrôles exhaustifs (« chaque euro doit être contrôlé ! ») devrait logiquement conduire à une réduction des délais.**

► Indépendamment du contrôle, cette problématique des délais concerne aussi la **procédure pour obtenir un agrément CIR** afin d'être reconnu comme un prestataire CIR.

8. Il n'existe de durée maximale que pour le contrôle fiscal de certaines très petites entreprises

Focus Agrément CIR

Une entreprise qui confie des opérations de recherche ou d'innovation à des prestataires peut bénéficier d'un crédit d'impôt pour les dépenses engagées. Le prestataire de recherche doit être agréé par le ministère chargé de la recherche pour que le crédit d'impôt puisse être attribué à l'entreprise qui réalise les dépenses.

Quand le prestataire est une entreprise privée, l'agrément sert à déterminer si elle a le potentiel pour réaliser des opérations de recherche et d'innovation.

L'agrément est en principe accordé pour une durée de trois ans.

À partir de la troisième demande de renouvellement (quatrième demande), l'agrément peut être accordé pour une durée de cinq ans.

De nombreuses entreprises témoignent de délais de plus de 14 mois pour obtenir une réponse à une demande d'agrément. Face à de tels délais, elles sont dans l'obligation de commencer leurs opérations de recherche avant d'obtenir l'agrément, ce qui les met en grande difficulté en cas de refus. Pire encore, les entreprises rencontrent également

cette problématique en cas de demande de renouvellement d'agrément, ce qui génère de l'incompréhension.

Ces durées sont beaucoup trop longues par rapport à la temporalité de la recherche et du CIR.

À titre d'illustration : une entreprise fait une demande d'agrément pour une période de 3 ans. Après plus de 14 mois d'attente, l'administration donne son accord pour l'année passée au motif que le délai commence à être excessif mais refuse finalement de donner l'agrément pour les deux années suivantes.

Ce genre de situation fait subir aux entreprises une grande insécurité juridique.

De surcroît, le MESR a tendance à exiger, pour accorder l'agrément, que le prestataire réalise effectivement des opérations de recherche éligibles au CIR, au lieu de vérifier simplement, comme prévu par les textes, qu'il est apte à réaliser de telles opérations.

CONSTAT 8

L'administration fiscale bloque parfois le remboursement de créances fiscales jusqu'à la fin du contrôle fiscal

Les remboursements des créances fiscales sont parfois suspendus dès lors qu'un contrôle CIR est enclenché. Cela peut concerner des créances de CIR, y compris portant sur des années antérieures aux années contrôlées, mais également d'autres créances, par exemples des crédits de TVA.

Cette pratique peu justifiable participe à l'insécurité juridique.

Si nous comprenons que l'administration cherche à préserver les droits du Trésor, un contrôle fiscal ne saurait l'autoriser, hors circonstances exceptionnelles, à prendre des mesures conservatoires.

Selon l'administration fiscale, le comptable de l'administration devrait en principe effectuer une analyse de la santé financière de l'entreprise et du risque de non-recouvrement de ses créances fiscales avant de suspendre le remboursement. Dans les faits, une telle analyse ne semble pas être systématiquement menée.

De surcroît, il est constaté que les **délais pour obtenir les remboursements de CIR s'allongent de plus en plus.**

En conclusion, l'organisation du contrôle du CIR doit être repensée dans une **démarche d'ouverture vers les entreprises.**

Au lieu de contrôler chaque euro de dépense de CIR et d'y porter un regard hostile, les experts mandatés par le MESR devraient collaborer avec les entreprises afin de mieux appréhender les problématiques propres à la recherche privée. Un climat de confiance et de respect mutuel, considérant que les entreprises sont parties prenantes des enjeux de souveraineté, de création de valeur et de maintien des emplois scientifiques et techniques sur le territoire, doit être restauré. Surtout, l'ouverture aux entreprises « sensibles » – les PME en général et les entreprises en phase d'émergence en particulier – devrait être une préoccupation centrale des services de contrôle, en cohérence avec le soutien du gouvernement au CIR et à la recherche privée.

Beaucoup d'efforts avaient été faits en ce sens dans le passé, avec le Protocole du 29 janvier 2014. Ce protocole pourrait par exemple être repris, actualisé et complété.

Focus Protocole du 29 janvier 2014⁹

Ce protocole – non public – organisait les relations entre les services fiscaux, le ministère chargé de la recherche (examen du crédit d'impôt recherche) et le ministère chargé de l'industrie (examen du crédit d'impôt innovation) pour assurer des contrôles de qualité. Un référent régional de l'administration fiscale était désigné pour recenser les demandes de contrôles et être l'interlocuteur unique de la DRARI ou de la DGRI. Ce protocole prévoyait la saisine du MESR par un interlocuteur fiscal régional unique et, compte tenu de ses effectifs et du nombre envisagé de rescrits à traiter, la possibilité pour le MESR de déterminer chaque début d'année le nombre prévisionnel de dossiers de contrôles à examiner.

Ce protocole préconisait : « dans le cadre des formations dispensées aux experts, d'insister sur la nécessité du dialogue avec les entreprises et sur l'importance d'analyser et de répondre aux arguments présentés ; de procéder à des expertises dans des délais raisonnables et selon des modalités qui n'exigent pas des entreprises des démarches ou des investigations disproportionnées par rapport aux enjeux ».

Grâce à une redéfinition de la doctrine du MESR et une meilleure coordination entre les administrations, la ligne directrice du contrôle devrait aller dans le sens d'une application équilibrée d'un dispositif incitatif, sans décourager ni punir injustement les entreprises qui réalisent des efforts de R&D et des investissements.

*« Le CIR est un dispositif très efficace, malheureusement son contrôle – long, créant de l'insécurité juridique, dual – diminue l'intérêt du dispositif et mobilise des ressources conséquentes pour l'entreprise. »
Témoignage d'une ETI en 2022*

AXE DE PROPOSITIONS 2

Fixer des règles d'organisation du contrôle du CIR à même de garantir la sécurité juridique des entreprises

► Définir des **règles de gouvernance claires organisant les relations entre les acteurs du contrôle, administration fiscale et MESR**, notamment :

- renforcer la coordination et la communication entre ces différents acteurs ;
- prévoir un socle commun de formation au contrôle du CIR.

Les agents et experts du MESR devraient être mieux sensibilisés aux problématiques de la recherche en entreprise par des actions de collaboration avec le secteur privé. Ils devraient faire preuve d'une ouverture d'esprit accrue, plus particulièrement envers les PME et les sociétés en phase d'émergence en considérant un a priori positif sur les risques et orientations technologiques opérés par ces structures.

- réaffirmer et renforcer le principe de la compétence et de la responsabilité uniques de l'administration fiscale.

L'administration fiscale reste responsable et seule en charge du contrôle du CIR, ce qui implique qu'elle anime et ait un rôle actif dans la gestion et la coordination des contrôles. Si elle s'appuie sur le MESR, elle ne doit pas se reposer uniquement sur ses experts, ni leur déléguer le contrôle.

► **Garantir un dialogue fluide** entre l'administration et l'entreprise au cours de la procédure :

- prévoir, en cas de projet d'avis défavorable de l'expert, que cet avis soit systématiquement

adressé à l'entreprise, pour observations et dialogue ;

- accorder systématiquement une rencontre avec l'expert aux entreprises qui le demandent, et ce, dès le début du contrôle ;
- rencontrer les experts tout en amont de la vérification permettrait une meilleure compréhension mutuelle. Une visite sur place offrirait aux experts une vision concrète du fonctionnement de l'entreprise : échanges avec le personnel de recherche, visualisation des locaux, du matériel de recherche utilisé, des prototypes etc., ce qui rendrait le contrôle plus fluide et plus efficace ;
- exiger que l'administration fiscale soit présente lors de ces échanges, afin d'améliorer la coordination avec le MESR ;
- cela semble indispensable puisque c'est l'administration fiscale qui décide, in fine, du redressement.

► **Garantir des délais raisonnables** de procédure de contrôle fiscal du CIR.

► **Faire cesser la pratique du contrôle « à l'euro l'euro ».**

► **Ne pas bloquer le remboursement de créances** fiscales pour cause de contrôle fiscal.

► L'ensemble de ces principes pourraient être consacrés dans une **Charte du contrôle du CIR** sur le modèle de la Charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

9. Il semblerait qu'un nouveau protocole soit en cours d'élaboration, mais sans consultation des parties prenantes

3. Les recours possibles en phase précontentieuse

Si l'entreprise se trouve face à un agent qui n'est pas ouvert à la discussion ou qui exige une documentation disproportionnée, elle n'a pas de voie de sortie efficace.

La mise en œuvre du protocole de notre axe de propositions 2 devrait permettre de remédier en partie à ces situations de blocage en instaurant un dialogue plus constructif entre les entreprises, l'administration fiscale, le MESR et les experts. Néanmoins, il est important de renforcer les moyens de recours afin d'**éviter que les entreprises** se retrouvent dans ces situations de « blocage » dangereuses.

CONSTAT 9

Malgré l'existence du Comité Consultatif du CIR, il n'existe pas de recours suffisamment efficace durant la phase précontentieuse

Les entreprises constatent qu'en cas de difficultés de communication et de blocages persistants, elles n'ont pas d'interlocuteur efficace vers qui se tourner afin de débloquer la situation et que le comité consultatif du CIR n'apporte que rarement une réponse satisfaisante.

► Comité consultatif du CIR

Afin d'améliorer les relations entre les contribuables et l'administration fiscale lors d'un contrôle du CIR, la loi de finances rectificative pour 2015, répondant ainsi aux attentes et propositions des entreprises, a instauré une instance spécifique de conciliation, le Comité consultatif du CIR.

Focus Comité consultatif du CIR

Depuis le 1^{er} juillet 2016, en cas de désaccord persistant entre un contribuable et l'administration sur des rehaussements portant sur la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte dans le cadre d'une procédure de rectification contradictoire, le litige peut être soumis pour avis au comité consultatif du CIR ou du CII sur demande du contribuable.

Composition du Comité consultatif du CIR

Le Comité consultatif du CIR, basé à Paris, est composé d'un président (membre de la juridiction administrative), d'un agent de l'administration fiscale, d'un agent du ministère chargé de la recherche et d'un agent du ministère chargé de l'innovation.

Fonctionnement du Comité consultatif du CIR

Le contribuable peut saisir le Comité consultatif du CIR dans les trente jours suivant la réception de la réponse de l'administration à ses observations, sous peine d'irrecevabilité de la saisine. Lorsque le Comité consultatif est régulièrement saisi d'un désaccord, l'administration doit surseoir à l'établissement de l'imposition jusqu'à la notification au contribuable de l'avis rendu.

Le Comité est compétent pour émettre un avis sur des questions de fait, mais pas de droit. Il peut solliciter un rapport d'expertise technique complémentaire sur la qualification des dépenses de recherche auprès d'un expert du MESR.

L'avis du Comité, qui doit être motivé, est notifié au contribuable par l'administration fiscale. Simultanément, celle-ci doit informer le contribuable du montant du CIR qu'elle propose d'accepter après consultation du Comité.

Cette instance de conciliation avait notamment pour objectif de favoriser les échanges, d'introduire plus de contradictoire dans le cadre des expertises scientifiques et de permettre une résolution des différends précontentieux.

Après plus de huit ans de mise en œuvre, force est de constater qu'elle ne répond pas aux objectifs qui lui ont été fixés et n'apporte pas de solution simple et efficace aux entreprises :

- la composition du comité n'est pas satisfaisante :
 - > si le contribuable peut être accompagné de deux personnes de son choix, il n'est pas prévu, contrairement aux commissions des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, la présence d'un représentant du secteur dans lequel évolue le contribuable. Cela nuit manifestement à l'équilibre des débats,
 - > le comité est présidé par un Conseiller d'État sans connaissance scientifique ;
- les contraintes administratives sont excessives.

Les entreprises doivent, depuis le 1^{er} avril 2021, fournir dans les soixante jours de la saisine du comité un document de synthèse conforme au modèle établi par l'administration fiscale. **Ce document est différent du dossier justificatif du CIR que l'entreprise a préparé pour le contrôle fiscal** et demande de nombreuses heures de préparation, notamment pour réussir à synthétiser en dix pages maximum l'intégralité des travaux de recherche de l'entreprise ;

→ **les délais de traitement des dossiers par le Comité consultatif du CIR sont trop longs, souvent d'un an à deux ans.**

Pour réduire ces délais, depuis 2020, les entreprises ont vingt minutes pour défendre leur dossier (contre quarante-cinq minutes auparavant) et la délibération dure dix minutes (au lieu de quinze minutes). Ceci n'est pas une amélioration, bien au contraire. **Les entreprises ne peuvent raisonnablement pas défendre leur dossier dans de telles conditions ;**

- le comité rend très souvent des conclusions lapidaires et insuffisamment étayées (notamment sur les aspects scientifiques et techniques) bloquant ainsi les entreprises dans leur capacité à se défendre par la suite ;
- dans une grande majorité des cas, il est donné tort au contribuable : chaque année, le Comité tient une cinquantaine de séances et rend dans environ 75 % des cas un avis totalement défavorable au contribuable, dans 15 % un avis partiellement favorable, et dans 10 % un désaccord.

En résumé, les entreprises qui consultent le Comité – parce qu'elles font face à un contrôle du CIR chronophage et laborieux, sans possibilité de dialogue avec les agents et experts du MESR – se retrouvent à devoir réécrire tout un nouveau dossier de présentation et attendre un à deux ans que ce Comité ait lieu pour se voir ensuite rejeter leur demande dans 75 % des cas, sans pouvoir présenter leur situation à d'autres interlocuteurs que l'administration ou le MESR, sans pouvoir obtenir d'expertise provenant d'autres spécialistes que ceux du secteur public proposés par le MESR, et sans avis plus explicite que ce qu'elles avaient obtenu précédemment.

Il est clair, dans ces conditions, que l'utilité d'un tel Comité semble limitée.

Pour autant, les entreprises ne souhaitent pas la suppression de ce comité, mais la réforme de sa composition et de son mode de fonctionnement. Dans le contexte du déroulement des contrôles tel que décrit dans ce rapport, une suppression de ce comité ne peut absolument pas être envisagée. En tout état de cause, les 25 % des cas dans lesquels les entreprises obtiennent partiellement ou totalement satisfaction ont le mérite d'exister.

► Faute d'un comité consultatif du CIR qui apporte des solutions, les entreprises expriment le besoin d'un échelon supplémentaire de recours :

- en cas de désaccord avec le rapport de l'expert, les entreprises souhaiteraient pouvoir obtenir systématiquement **une contre-expertise, et de la part d'un expert différent**. En effet, aujourd'hui, lorsqu'une société conteste les résultats de l'expertise, elle a certes la faculté de solliciter une contre-expertise, mais celle-ci lui est rarement accordée. De plus, en l'absence de textes encadrant la seconde expertise, rien ne s'oppose à ce qu'elle soit rendue par les mêmes experts que les experts initiaux ;
- le rôle et les pouvoirs conférés au Médiateur des entreprises pourraient être renforcés en ce sens.

Aujourd'hui, après l'exercice des recours amiables prévus dans le cadre de la procédure de contrôle fiscal (recours hiérarchique, interlocution) et sans attendre forcément la mise en recouvrement de l'impôt, il est possible d'engager un recours amiable en saisissant le Médiateur des entreprises. Ce recours a pour avantage d'être gratuit et de **n'obéir à aucun formalisme**, gage de simplicité.

Toutefois, son rôle n'est pas toujours connu des entreprises, il n'intervient qu'à la toute fin de contrôle fiscal et son avis n'est pas contraignant.

Mettre en place un recours précontentieux efficace, en améliorant le fonctionnement du Comité consultatif du CIR et en prévoyant un échelon supplémentaire de recours, est essentiel pour **garantir l'équilibre du débat** et instaurer un dialogue constructif et itératif entre le MESR et le contribuable.

AXE DE PROPOSITIONS 3

Renforcer les moyens de recours en phase précontentieuse

- ▶ En cas de désaccord avec le rapport de l'expert, donner la faculté aux entreprises d'obtenir une **contre-expertise**, de la part d'un expert différent du précédent.
- ▶ Évaluer l'efficacité du Comité consultatif du CIR avec la publication d'un rapport annuel d'activité.
- ▶ **Améliorer le fonctionnement du Comité Consultatif du CIR :**
 - en y intégrant un représentant du secteur auquel appartient l'entreprise, à l'image des Commissions des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ;
 - en permettant au Comité de solliciter un rapport d'expertise technique complémentaire auprès d'un expert venant du secteur privé ;
 - en désignant pour président une personnalité qualifiée dotée de compétences en matière de R&D.
- ▶ **Renforcer le rôle du Médiateur des entreprises** en le faisant mieux connaître et en augmentant ses moyens.
- ▶ En cas de demande de documentation ou de justification manifestement disproportionnée ou incohérente par rapport aux enjeux du contrôle, permettre le recours à un arbitre, tel que le Médiateur des entreprises, qui, sans se prononcer sur l'éligibilité du dossier CIR, serait à même de faire respecter les aspects formels de procédure.

4. Le rescrit CIR : une solution pour fluidifier le contrôle fiscal du CIR ?

CONSTAT 10

La procédure de rescrit, qui vise à renforcer la sécurité juridique du CIR, en amont est peu utilisée

Beaucoup regrettent la faible utilisation du rescrit CIR¹⁰, et notamment l'administration qui estime que la procédure devrait probablement être améliorée.

Focus Rescrit « crédit d'impôt recherche »

Le rescrit fiscal est une prise de position de l'administration sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal ou sur l'interprétation de la loi

Le rescrit « crédit d'impôt recherche » est une procédure de rescrit spécifique par laquelle une entreprise demande à l'administration si ses travaux de recherche peuvent donner droit au CIR. La demande doit être déposée au plus tard six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration de CIR. L'administration dispose de trois mois pour répondre. La réponse de l'administration est opposable et l'absence de réponse dans les trois mois vaut accord tacite.

En cas de réponse défavorable, l'entreprise dispose de deux mois pour demander un nouvel avis

Différents facteurs peuvent expliquer cette situation :

- **le formalisme bien spécifique du rescrit CIR**, différent de celui du dossier justificatif du CIR, qui nécessite de la part de l'entreprise un autre effort de traduction de ses opérations de recherche ;
- l'exigence de **dépôt de la demande de rescrit six mois avant la date limite de dépôt de la déclaration de crédit d'impôt recherche**. L'entreprise a besoin de plus de temps pour être à même de retranscrire le plus fidèlement possible l'orientation finale de ses opérations de recherche, cette orientation évoluant forcément continuellement au gré de l'avancée des travaux ;
- les **réponses aux demandes de rescrits sont très souvent négatives** malgré la solidité des dossiers, et sans explications précises ;

- **l'absence de rencontre avec un expert** du MESR en cas de réponse négative, ce qui ne permet pas à l'entreprise de comprendre les motivations de ce refus et donc de corriger sa présentation le cas échéant ;
- **la logique différente du rescrit CIR par rapport aux autres rescrits**. En général, en dehors du CIR, un rescrit permet aux entreprises de sécuriser leur activité dans le sens où elles font des demandes sur des opérations futures, qu'elles ne mettent pas en œuvre en cas de refus. Par exemple, une entreprise fait une demande de rescrit sur une fusion ; en cas de refus, elle structure différemment l'opération en cause. Pour le CIR, le rescrit a une logique différente : l'entreprise fait forcément une demande sur des travaux de recherche qui sont déjà entamés. Et si elle reçoit une réponse négative, il lui sera très risqué de procéder à une demande de CIR quand bien même le refus ne serait pas fondé. Ainsi, il peut lui sembler préférable de procéder directement à une demande de CIR sans passer par le rescrit et de justifier son dossier *a posteriori* lors d'un contrôle ;
- **la sécurisation relative apportée par la réponse favorable au rescrit** : si les travaux sont finalement réorientés, ce qui est intrinsèque à la recherche, l'entreprise ne bénéficie plus de la sécurité juridique sur ses opérations, celle-ci étant circonscrite aux travaux présentés initialement.

10. Selon le rapport d'information de l'Assemblée nationale du 21 juillet 2021 sur l'application des mesures fiscales, le nombre de rescrits est faible eu égard au nombre de déclarants puisqu'en 2020, 363 rescrits CIR ont été déposés, CII inclus.

L'Inspection générale des finances avance que le faible recours au rescrit pourrait notamment s'expliquer par la peur d'attirer l'attention de l'administration fiscale et de déclencher un contrôle mais également par la difficulté à identifier les questions à poser à l'administration trois mois avant le lancement du projet.

Mais pour la direction de la législation fiscale, cette absence de demandes pourrait signifier que les entreprises ne rencontrent pas de difficultés particulières dans la phase de déclaration du CIR...¹¹

AXE DE PROPOSITIONS 4

Réviser la procédure de rescrit en concertation avec les représentants des entreprises afin que le rescrit puisse effectivement jouer son rôle de sécurisation du CIR

- ▶ Revoir le formalisme du rescrit.
- ▶ Permettre le dépôt du rescrit jusqu'à la date de déclaration du CIR.
- ▶ Donner aux entreprises la faculté d'obtenir une rencontre avec l'expert en cas de doute sur l'éligibilité des opérations présentées.
- ▶ Vérifier que les agents en charge de l'instruction des rescrits CIR soient indépendants des agents en charge du contrôle.
- ▶ Accorder aux entreprises ayant reçu une réponse favorable à leur demande de rescrit une procédure simplifiée de contrôle fiscal.

11. Rapport d'information de l'Assemblée nationale du 21 juillet 2021 sur l'application des mesures fiscales

Conclusion

Le CIR est un dispositif essentiel au développement de la recherche et de l'innovation en France.

Il est donc nécessaire que les entreprises réalisant des opérations de recherche, notamment les PME et les sociétés en phase d'émergence soutenues par des investissements en capital-risque, n'hésitent plus, à cause d'un contrôle fiscal anxiogène, à se saisir de cet outil performant pour le faire fructifier.

Pour ce faire, le cadre du contrôle fiscal du CIR doit absolument être repensé par l'administration en collaboration avec les entreprises : révision de la constitution du dossier CIR, amélioration du déroulement du contrôle fiscal, fin du contrôle des dossiers « à l'euro l'euro », apaisement des relations entre les entreprises et les agents du MESR, renforcement des recours possibles en phase précontentieuse et amélioration de la procédure de rescrit.

Les entreprises se tiennent à disposition pour ouvrir ces chantiers.

ANNEXES

Annexe 1

Membres du groupe de travail Contrôle fiscal du CIR

- ▶ **Éric Anthoine**, directeur fiscal France d'EssilorLuxottica
- ▶ **Céline Autran**, *R&D tax specialist manager* de Dassault Systèmes
- ▶ **Jean-Marc Barki**, président et cofondateur de Stikoïa (Sealock SAS)
- ▶ **Alain Bassière**, directeur fiscal de Saint-Gobain
- ▶ **Dominique Calmels**, président de la commission Économie et Fiscalité du Groupement des professions de services (GPS)
- ▶ **Anne Duhet**, *tax manager & statutory account* France de STMicroelectronics/Fédération des industries électriques, électroniques et de communication (FIEEC)
- ▶ **Frédéric Duval**, délégué général du MEDEF Bretagne
- ▶ **Laurent Gouzènes**, directeur scientifique du groupe Pacte Novation, et expert auprès de Bpifrance
- ▶ **Xavier Guéant**, directeur des affaires juridiques de la Fédération des entreprises de la Beauté (FEBEA)
- ▶ **Éloïse Mercier-Castillon**, responsable des Affaires juridiques et administratives du Groupement des industries françaises aéronautiques et spatiales (GIFAS)
- ▶ **Estelle Premont**, responsable fiscalité directe Groupe d'Yves Rocher
- ▶ **Jérémy Ohayon**, associé et fondateur de R4Innov
- ▶ **Alain Recoules**, avocat associé chez Arsene Taxand
- ▶ **Fatima Said**, responsable des Affaires fiscales de la Fédération des industries mécaniques (FIM)
- ▶ **Sékolène Seguineau**, conseiller Juridique et Fiscal des Entreprises du médicament (LEEM)
- ▶ **Marie Simon**, responsable du pôle Fiscalité directe d'Air France
- ▶ **Marie-Pascale Antoni**, directrice des Affaires fiscales, pôle Économie du MEDEF
- ▶ **Sophie Loisel**, rapporteur, chargée de mission senior, pôle Économie du MEDEF
- ▶ **Arthur Ravier**, chargé de mission, direction recherche et innovation du MEDEF

Annexe 2

Témoignage d'une PME sur un contrôle fiscal du CIR subi entre 2020 et 2022

Ce témoignage a été recueilli en mai 2022. Le contrôle fiscal, initié en octobre 2020, a finalement été abandonné début 2024 pour erreur de procédure.

DATE	ÉTAPES DU CONTRÔLE	COMMENTAIRES
10/2020	Notification de contrôle sur CIR 2016-2017-2018-2019.	La notification de contrôle de CIR a immédiatement bloqué le versement du CIR 2019. 2020 a été une année plus que difficile, l'entreprise a mobilisé des aides pour maintenir ses emplois. Le versement du CIR 2019 était vital pour ne pas être en cessation de paiement. Le CIR a finalement été débloqué et versé fin octobre après demandes répétées.
03/2021	Nomination de l'expert MESR.	L'expert, M.C., a été nommé 5 mois après la notification du contrôle.
06/2021	1 ^{er} rapport expert MESR pour 2016-2017.	Ce rapport est un rapport préliminaire non définitif et ne concerne que 2016 et 2017.
06/2021	Proposition de rectification CIR 2016.	L'expertise ayant pris un retard conséquent, le vérificateur M.A. notifie une proposition de rectification sur un rapport non définitif , pour lequel nous n'avions pas pu faire de réponse, dans le but de ne pas perdre l'année 2016. Par ailleurs, nous n'avons pas reçu cette notification en LRAR, M.A. nous a appelés parce qu'il n'y avait plus le « temps technique » de faire la LRAR. Passage dans les locaux pour signature du document remis.
06/2021	Demande de prorogation, échange avec expert en visioconférence plus de 3 mois après sa nomination.	La date de cette réunion a été posée alors même que le délai pour 2016 était prescrit. L'expert nous a accordé une petite heure d'échange afin de nous faire part de ses demandes et attentes. En fin de réunion, nous nous engageons à transmettre un complément pour août. L'expert s'engage à remettre son rapport fin août, début septembre.
08/2021	Transmissions de pièces complémentaires pour le CIR – nouvelle version du dossier selon les conseils de l'expert MESR.	M.A. étant en congés, nous transmettons les éléments directement à la DRARI.
12/2021	Proposition de rectification CIR 2016-2017 sur la base du 1 ^{er} dossier transmis.	N'ayant finalement aucun retour de l'expert malgré son engagement lors de la réunion de juin, M.A., toujours sur la base du rapport provisoire, notifie une proposition de rectification, pour ne pas « perdre 2017 ». Passage à l'entreprise pour faire signer la proposition de rectification.
12/2021	Transmission du 2 ^e rapport expertise MESR sur le 2 ^e dossier CIR (suite aux échanges avec l'expert en été 2021).	Nous recevons juste avant Noël le retour de la DRARI. M.C nous dit de « ne pas nous inquiéter » et « que ce n'est qu'une étape... »
01/2022	Demande de prorogation.	Après échange avec M.A. sur la possibilité de produire des éléments complémentaires, nous faisons une demande de prorogation. Nous prenons conscience de la nécessité d'être accompagnés sur la mise en forme des documents qui nous a fait défaut. Les PME ne sont pas des professionnels de la formalisation des éléments en vue de leur expertise. L'expert n'a pas cherché à obtenir des informations complémentaires et a exclu à la volée des thèmes qui font pourtant l'objet d'activité de recherches. Pour mémoire tous les dossiers présentés dans la cadre du CIR sont des dossiers soutenus par la recherche française ou européenne. Ces dossiers ont tous été validés dans le cadre de projets de recherche. Nous missionnons un cabinet afin de nous accompagner sur la base d'une mission au forfait à hauteur de 20 k€.
01/2022	Demande de remboursement du CIR 2020, en LRAR. Pas de retour à ce jour.	Nous n'avons eu aucune nouvelle du CIR 2020.

DATE	ÉTAPES DU CONTRÔLE	COMMENTAIRES
01/2022 - 03/2022	Échanges téléphoniques/e-mails pour autorisation d'apports techniques complémentaires.	Nous travaillons avec notre expert à la finalisation des éléments. M.A. nous demande la transmission des éléments avant un rendez-vous en 04/2022. Les éléments lui sont transmis en 03/2022.
04/2022	Réunion avec les vérificateurs M.A. et M.B. - refus des éléments techniques complémentaires, absence de proposition de rectification.	À notre grande stupéfaction, M.A., après avoir accepté la remise de pièces complémentaires et la réunion, refuse de prendre connaissance des éléments et nous assure de son incompétence à le faire. N'a pas non plus fait de valorisation finale. Bien que M.A. et M.B. se soient déplacés dans les locaux de l'entreprise, la réunion n'aura pas lieu. M.A. nous demande de « voir avec M.C. » s'il souhaite prendre connaissance de ces nouveaux documents.
04/2022	Contact avec la DRARI - pas d'interlocuteurs connus disponibles, situation compliquée (absences, Télétravail, indisponibilités, manque de moyen) dans le département. Un message pour M.C. a été laissé.	Échange surréaliste avec la DRARI pour reprendre contact avec M.C. Une personne se décrivant comme une petite main se fait rappeler sur son portable personnel, car elle n'a plus de téléphone... ni d'ordinateur pour cause de travaux. Mais comme « elle est engagée », elle a copié des fichiers sur un disque dur externe pour les mettre sur son portable personnel. Crainte sur la protection des données sensibles de l'entreprise.
04/2022	M.C. nous renvoie un email afin de nous confirmer que M.A. doit demander à la DRARI de prendre connaissance de ces pièces.	Nous sommes en attente du retour de M.A. ; toujours pas de réponse à mai 2022.

CONCLUSION DE L'ENTREPRISE À DATE DE MAI 2022

Notre entreprise est une société locale d'innovation, présentant des projets technologiques pertinents et validés par des comités de recherche. Nous pensons avoir démontré notre bonne foi lors de nos différents échanges avec l'administration ainsi que sur les retours qui nous ont été faits. Les années 2016 et 2017 auraient dû être prescrites, l'expert n'ayant pas remis son rapport dans les délais. La proposition de rectification a été faite sur un document non définitif et délivrée dans les deux cas sans LRAR. Par ailleurs et au regard des pièces complémentaires que nous avons produites et qui ont été acceptées par M.A., nous souhaitons que ces documents puissent être considérés par l'expert DRARI.

Nous avons également besoin d'avoir un retour sur le CIR 2020 déposé en 2021 pour lequel nous n'avons pas eu de réponse.

À date, nous comprenons que nous devons coordonner les différents services des administrations, attendre encore plusieurs mois pour tenter de saisir un comité consultatif ou une potentielle nouvelle étude de nos dossiers par la DRARI, non acquise pour l'heure. Or, pendant ce temps, les ressources de l'entreprise s'amenuisent, mettant en péril la survie de la société.

Nous comprenons également que ces procédures pèsent sur les administrations et leurs ressources. Nous sommes ouverts à l'échange et prêts à tout mettre en œuvre pour une résolution prochaine de la situation

Annexe 3

Les travaux de recherche éligibles au sens du dispositif CIR

Pour bénéficier du CIR, les entreprises doivent réaliser des opérations de R&D relevant d'au moins une des trois catégories suivantes¹² :

- 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 (Manuel de Frascati, § 2.25). Ces activités 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 (article 49 septies F de l'annexe III du CGI) ;
- la **recherche appliquée** consiste en des travaux de recherche originaux entrepris en vue d'acquérir de nouvelles connaissances et dirigés principalement vers un but ou un objectif pratique déterminé (Manuel de Frascati, § 2.29). Ces activités 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 (article 49 septies F de l'annexe III au CGI) ;
- le **développement expérimental** consiste en des travaux systématiques - fondés sur les connaissances tirées de la recherche et l'expérience pratique et produisant de nouvelles connaissances techniques - visant à déboucher sur de nouveaux produits ou procédés ou à améliorer les produits ou procédés existants (Manuel de Frascati, § 2.32). Ces activités sont 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 (i.e., modifications qui ne découlent pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes dans le domaine et qui présentent un caractère de nouveauté) (article 49 septies F de l'annexe III au CGI) ;
- pour l'application de ces dispositions, les définitions retenues sont les suivantes :
 - > **prototype** : un modèle original qui possède les qualités techniques et les caractéristiques de fonctionnement du nouveau produit ou procédé. Il n'en revêt pas nécessairement la forme ou l'aspect final, mais il permet de dissiper des incertitudes permettant d'améliorer le produit ou le procédé concerné et d'en fixer les caractéristiques ;
 - > **installation pilote** : une installation pilote est un ensemble d'équipements ou de dispositifs permettant de tester un produit ou un procédé à une échelle ou dans un environnement proche de la **réalité industrielle** ;
 - > **état des techniques existantes** : l'état des techniques existantes, ou état de l'art, constitue la référence pour déterminer si un projet de l'entreprise nécessite l'engagement d'une opération de R&D. L'établissement de l'état des techniques existantes permet d'apprécier si l'opération combine un élément de nouveauté non négligeable avec la dissipation d'une incertitude scientifique et/ou technique.

Il s'agit ici de réaliser une recherche bibliographique (articles de journaux, de revues, actes de conférences scientifiques et/ou techniques, livres, livres blancs, mémoires de thèse, rapports de recherche externes à l'entreprise, brevets et bases de données techniques, etc.) ainsi qu'une analyse détaillée des approches théoriques ou pratiques existantes. Si le problème posé n'a pas trouvé de solution, alors il s'agit d'un verrou scientifique nécessitant l'engagement d'une opération de R&D.

12. BOI-BIC-RICI-10-10-20-13/07/2021

Par ailleurs, les entreprises doivent réaliser des opérations de R&D **satisfaisant chacun des cinq critères définis par le Manuel de Frascati** :

- comporter un élément de nouveauté ;
- comporter un élément de créativité ;
- comporter un élément d'incertitude ;
- être systématique ;
- être transférable et/ou reproductible.

Annexe 4

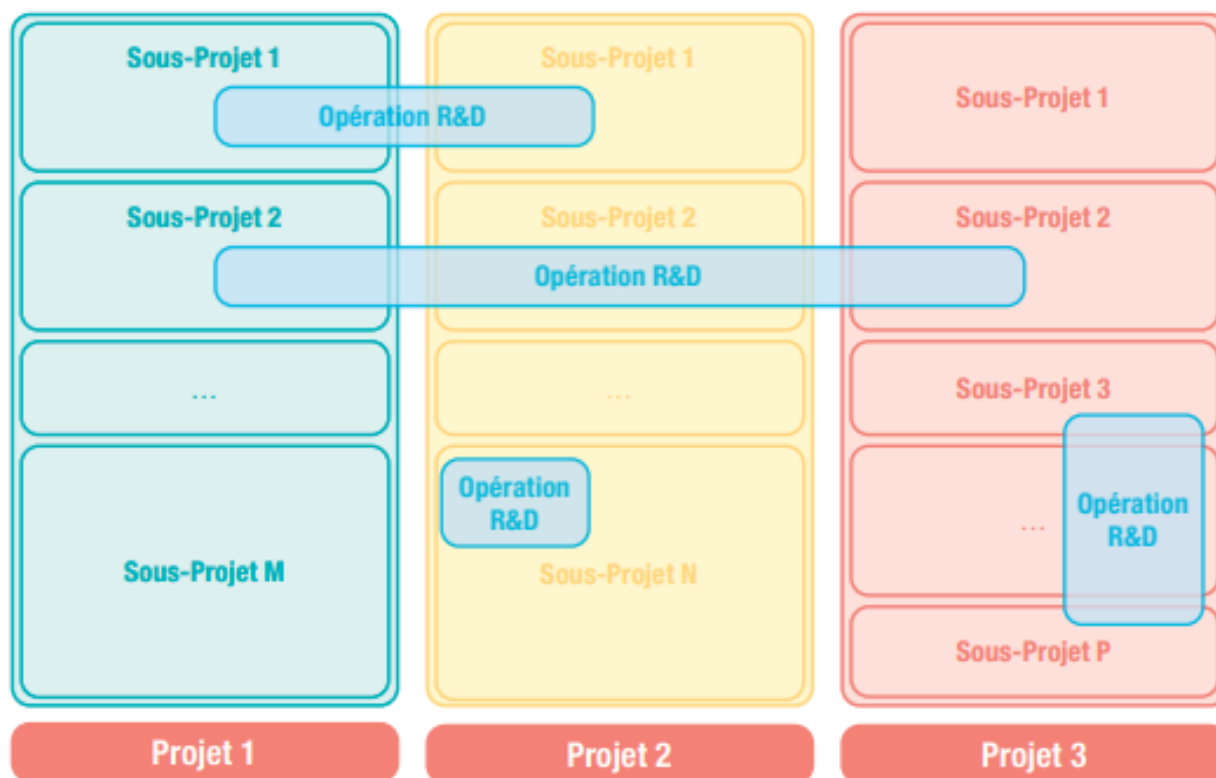
Extrait du guide du CIR 2023 relatif à la présentation des travaux de R&D

3 • Étapes permettant l'identification des activités de R&D éligibles au CIR

La présentation des travaux de R&D doit être décomposée en opération.

Une entreprise développe des projets scientifiques et/ou commerciaux. Pour cela, elle met en place des activités de R&D que l'on peut décomposer en opérations de R&D. Chaque opération de R&D vise à résoudre un verrou scientifique nettement individualisé. Un projet mené par une entreprise peut intégrer plusieurs opérations de R&D répondant à autant de difficultés non résolues par l'état des connaissances. Une opération de R&D peut être aussi commune à plusieurs projets de l'entreprise.

Schéma 1 - Graphe situant des opérations de R&D dans différents projets de l'entreprise



Source : MESR

Chaque opération de R&D vise à répondre à une question scientifique et technique et cherche à lever une difficulté rencontrée lors de l'élaboration d'un projet de l'entreprise pour laquelle aucune solution accessible n'existe.

Annexe 5

Les acteurs du contrôle fiscal du CIR

► **DGFIP** (Direction générale des finances publiques) et **BVCI** (Brigade de vérification des comptabilités informatisées)

- L'administration fiscale est le seul responsable du contrôle CIR. Elle est la seule habilitée pour émettre une proposition de rectification. Elle ne dispose néanmoins pas de compétences scientifiques propres et peut mandater le MESR ou les DRARI pour réaliser un rapport d'expertise :
 - > pour les entreprises contrôlées par la DVNI (Direction des vérifications nationales et internationales), le contrôle CIR se fait alors le plus souvent par le MESR ;
 - > pour les entreprises contrôlées par les Brigades locales de contrôle, c'est en revanche plutôt la DRARI Ile de France ou les DRARI en région qui sont susceptibles d'intervenir.
- L'administration fiscale n'a toutefois pas l'obligation de faire intervenir le MESR ou une DRARI et peut décider, elle-même, de l'éligibilité des travaux ou faire appel à ses brigades spécialisées en informatique (BVCI).
- Ces BVCI sont composées d'inspecteurs des finances publiques qui possèdent une compétence en matière fiscale et en audit informatique.

► **MESR/DGRI** (Ministère de l'Éducation nationale, de l'Enseignement supérieur et de la Recherche/ Direction générale de la recherche et de l'innovation)

Le MESR dispose d'une direction générale de la recherche et de l'innovation (DGRI). Cette Direction pilote l'élaboration de la stratégie nationale de recherche. Le MESR peut être sollicité par l'administration fiscale pour apprécier le caractère scientifique des travaux de recherche et développement déclarés au CIR. Le MESR dispose d'une petite équipe centrale pour traiter ces demandes et utilise son réseau d'experts scientifiques sur l'ensemble du territoire national.

► **DRARI** (Délégations régionales académiques à la recherche et à l'innovation)

- Les DRARI sont chargées de l'action décentralisée de l'État dans les domaines de la recherche et de l'innovation. Les délégués régionaux académiques sont placés sous l'autorité du recteur délégué à l'Enseignement supérieur, à la Recherche et sous l'autorité du préfet. Ils vérifient la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du CIR.
- Les délégués sont souvent des chercheurs ou professeurs dans des organismes publics et, pour ceux de la DRARI Île-de-France, fréquemment le CNRS, l'INSERM et le CEA. Ils organisent les transferts de technologie de la recherche publique vers les entreprises.
- La DRARI Île-de-France regroupe environ 41 % des effectifs nationaux de chercheurs, avec 43 997 chercheurs publics et plus de 87 000 chercheurs privés.

► **Experts externes mandatés par le MESR**

- Le MESR dispose de la compétence technique mais n'a pas d'agents en nombre suffisant ; il recourt donc à des experts indépendants, tous issus de la recherche publique.
- En fonction des dossiers, le pilotage des experts peut être mené par le MESR, par les DRARI en régions notamment la DRARI Ile de France.

Annexe 6

Textes organisant le contrôle fiscal du CIR

Article L13CA du Livre des procédures fiscales – Le contrôle sur demande¹³

« Le contrôle sur demande prévu à l'article L. 13 C, en tant qu'il porte sur les crédits d'impôt définis aux articles 244 quater B et 244 quater B bis du code général des impôts, est étendu à toutes les entreprises ».

Articles L10 et suivants du Livre des procédures fiscales – La vérification dans le cadre d'une demande de remboursement

Article L 45 B du livre des procédures fiscales¹⁴

« La réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination des crédits d'impôt définis aux articles 244 quater B et 244 quater B bis du code général des impôts peut, sans préjudice des pouvoirs de contrôle de l'administration des impôts qui demeure seule compétente pour l'application des procédures de rectification, être vérifiée par les agents du ministère chargé de la recherche et de la technologie.

Un décret fixe les conditions d'application du présent article ».

Article R 45 B-1 du livre des procédures fiscales¹⁵

« I. – La réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt mentionné à l'article 244 quater B du code général des impôts est vérifiée soit par un agent dûment mandaté par le directeur général pour la recherche et l'innovation, soit par un délégué régional académique à la recherche et à l'innovation ou, en Guyane, le délégué régional à la recherche et à la technologie ou un agent dûment mandaté par ce dernier.

L'intervention des agents du ministère chargé de la recherche peut résulter soit d'une initiative de ce ministère, soit d'une demande de l'administration des impôts dans le cadre d'un contrôle ou d'un contentieux fiscal.

II. – Dans le cadre de cette procédure, l'agent chargé du contrôle de la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses déclarées envoie à l'entreprise contrôlée une demande d'éléments justificatifs. L'entreprise répond dans un délai de trente jours, éventuellement prorogé de la même durée à sa demande. L'entreprise joint à sa réponse les documents nécessaires à l'expertise de l'éligibilité des dépenses dont la liste est précisée dans la demande d'éléments justificatifs, notamment :

- a. la déclaration spéciale, si elle n'avait pas été précédemment adressée au ministère chargé de la recherche pour chacune des années faisant l'objet du contrôle ;
- b. les documents scientifiques et techniques nécessaires à l'appréciation de l'éligibilité des opérations de recherche réalisées en interne ou confiées à un prestataire ;
- c. les justificatifs relatifs aux personnes affectées aux projets de recherche déclarés (qualification, temps passé) ;
- d. Les documents fiscaux et comptables relatifs aux dépenses déclarées.

13. Version en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022 (loi n°2021-1900 du 30 décembre 2021, article 69 (V))

14. Version en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022 (loi n°2021-1900 du 30 décembre 2021, article 69 (V))

15. Version en vigueur depuis le 7 janvier 2021(modifié par décret n°2021-2 du 4 janvier 2021, art. 1)

L'agent chargé du contrôle peut envoyer à l'entreprise contrôlée une demande d'informations complémentaires à laquelle celle-ci doit répondre dans un délai de trente jours.

Si les éléments fournis par l'entreprise en réponse à cette demande ne permettent pas de mener l'expertise à bien, l'agent chargé du contrôle peut envoyer à l'entreprise contrôlée une seconde demande d'informations à laquelle celle-ci doit répondre dans un délai de trente jours. Dans ce délai, l'entreprise a la faculté de demander un entretien afin de clarifier les conditions d'éligibilité des dépenses.

L'agent chargé du contrôle peut se rendre sur place après l'envoi d'un avis de visite pour, notamment :

- a. consulter les documents comptables prévus par les articles L. 123-12 à L. 123-28 du code de commerce ainsi que tous les documents annexes ou justificatifs, en vue de s'assurer de la réalité des dépenses affectées à la recherche ;*
- b. effectuer toutes constatations matérielles, procéder à des vérifications techniques, en vue de s'assurer de la réalité de l'activité de recherche à laquelle les dépenses ont été affectées.*

III. – L'avis sur la réalité de l'affectation des dépenses à la recherche est émis par les agents chargés du contrôle au vu de la réponse de l'entreprise à la demande d'éléments justificatifs qui lui a été adressée, des documents mentionnés au II, et, le cas échéant, des réponses aux demandes d'informations complémentaires et des éléments recueillis à l'occasion des échanges avec l'entreprise lors de l'entretien dans les locaux de l'administration ou de la visite sur place.

Lorsque l'entreprise n'a pas répondu aux demandes d'informations qui lui ont été adressées, lorsqu'elle a refusé de communiquer les pièces justificatives demandées ou lorsqu'elle n'a pas produit ces éléments en cas de visite sur place, les agents chargés du contrôle constatent que l'affectation des dépenses à la recherche n'est pas justifiée.

L'avis est notifié à l'entreprise. Il est motivé lorsque la réalité de l'affectation à la recherche de dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt est contestée.

L'avis et, le cas échéant, les copies de documents ou autres éléments motivant cet avis sont communiqués à la direction générale des finances publiques ».

Article L 103 A du livre des procédures fiscales¹⁶

« L'administration fiscale peut solliciter toute personne dont l'expertise est susceptible de l'éclairer dans ses missions lorsqu'elles requièrent des connaissances ou des compétences particulières.

L'administration peut communiquer à cette personne, sans méconnaître la règle du secret professionnel, les renseignements destinés à lui permettre de remplir sa mission.

Les personnes consultées sont tenues au secret professionnel dans les conditions prévues par l'article L. 103 ».

16. Version en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2007 (Loi n°2006-1771 du 30 décembre 2006, art. 99 (V))

Annexe 7

Liste des personnes auditionnées dans le cadre du groupe de travail Contrôle fiscal du CIR

MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA RECHERCHE - DIRECTION GÉNÉRALE DE LA RECHERCHE ET DE L'INNOVATION (DGRI)

- ▶ **Christine Costes**, chef du département des politiques d'incitation à la R&D des entreprises
- ▶ **Bénédicte Raynaud**, adjointe à la chef de département des politiques d'incitation à la R&D des entreprises
- ▶ **Sylvie Pesquet**, responsable CIR, en charge du pôle Agréments et du pôle Experts

MINISTRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DE LA SOUVERAINETÉ INDUSTRIELLE ET NUMÉRIQUE DE LA FRANCE - DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

- ▶ **Philippe Weill**, chef du bureau SJCF-3B service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal, fiscalité des professionnels
- ▶ **Olivier Burelle**, SJCF, expertise juridique
- ▶ **Amaury Marceau**, SJCF, pilotage contrôle fiscal

MÉDIATEUR DES ENTREPRISES

- ▶ **Philippe Berna**, responsable du pôle Innovation

Les travaux ont également été complétés par des échanges avec de nombreuses entreprises et fédérations professionnelles, ainsi qu'avec de nombreux avocats spécialistes du sujet.

Mouvement des entreprises de France
55 avenue Bosquet - 75007 Paris
Tél. : 01 53 59 19 19
www.medef.com