

# Mesures d'aide à la recherche et au développement à l'impôt des sociétés

Dans le cadre de la stratégie Europe 2020, la Belgique s'est engagée à consacrer 3 % au moins de son PIB à la recherche et au développement (R&D). Pour atteindre cet objectif, tant les régions que le gouvernement fédéral encouragent les activités R&D des entreprises par une aide directe, sous la forme de subventions, ou indirecte, au moyen d'avantages fiscaux divers.

L'audit examine trois mesures d'aide R&D à l'impôt des sociétés : la déduction pour revenus de brevets et son successeur, la déduction pour revenus d'innovation, ainsi que le crédit d'impôt pour la R&D. Ces mesures coûtent cher au Trésor (1,2 milliard d'euros en 2018), alors que leur efficacité et leur efficience sont remises en cause au niveau national (Bureau fédéral du plan) et international (Commission européenne, OCDE).

La Cour des comptes a vérifié si l'administration fiscale contrôle de manière efficace et efficiente l'application correcte des mesures d'aide fiscale à la R&D. Elle a également examiné si ces mesures font l'objet d'une évaluation et d'un suivi suffisants et si elles ont une incidence positive sur l'intensité de la R&D en Belgique.

Si la réglementation prévoit l'objectif général de promouvoir la R&D, elle ne fixe pas d'objectifs Smart spécifiques et concrets qui permettraient d'évaluer l'efficacité des mesures d'aide fiscale ou de leur combinaison. Par ailleurs, le cadre réglementaire des mesures d'aide fiscale est très complexe et plusieurs concepts pourtant essentiels ne sont pas suffisamment définis dans la loi, ce qui entraîne souvent des problèmes d'interprétation et d'application. Ainsi, aucun critère d'évaluation légal n'est spécifique à la catégorie vague des « programmes informatiques protégés par le droit d'auteur ». En outre, la procédure actuelle en matière de brevets comporte un risque réel que des entreprises utilisent le brevet belge de manière abusive, pour des raisons purement fiscales.

Le nombre d'entreprises qui bénéficient des mesures d'aide R&D à l'impôt des sociétés augmente chaque année. Bien qu'actuellement, les PME soient plus nombreuses que les grandes entreprises à les utiliser, elles ne représentent qu'une part minime du total brut. Un nombre restreint de grandes entreprises bénéficient donc des mesures d'aide fiscale. Si la déduction pour revenus de brevets (ancien système) concernait surtout le secteur pharmaceutique, la nouvelle déduction pour revenus d'innovation est davantage répartie entre divers secteurs économiques, tels que le secteur financier et des assurances et le développement de logiciels.

Le coût budgétaire des mesures d'aide à la R&D augmente étonnamment de manière sensible chaque année. Il a même triplé ces cinq dernières années, de sorte que ces mesures d'aide sont désormais le poste de coût le plus important à l'impôt des sociétés. Le coût de la déduction pour revenus d'innovation est vraisemblablement appelé à augmenter encore à l'avenir. En effet, le régime transitoire de la déduction pour revenus de brevets prendra fin en 2021, année que

marquera aussi l'élargissement du champ d'application des mesures, notamment aux entreprises qui développent des logiciels.

### Politique de contrôle

Plusieurs acteurs sont impliqués dans la politique de contrôle fiscal. Le Service des décisions anticipées (SDA) prend des décisions (*rulings*) pour les entreprises qui le demandent. La division Coordination de secteur de l'administration des grandes entreprises (GE) pilote les contrôles en effectuant une analyse de risques et en élaborant une approche de contrôle. Enfin, les contrôles proprement dits relèvent des centres de contrôle des grandes entreprises et de l'Administration générale de l'inspection spéciale des impôts (Agisi).

De nombreuses entreprises recourent au SDA pour obtenir un *ruling* sur la méthode de calcul qu'elles utilisent pour déterminer les revenus bruts d'innovation. Il revient ensuite aux contrôleurs fiscaux de vérifier, lors d'un contrôle ultérieur, si les conditions reprises dans ces décisions ont été respectées. Le nombre de décisions anticipées relatives à la déduction pour revenus d'innovation a triplé depuis 2017 et environ la moitié concerne la nouvelle catégorie des programmes informatiques protégés par le droit d'auteur.

La division Coordination de secteur de l'administration des grandes entreprises se limite aux grandes entreprises lors de l'analyse des risques en matière de crédit d'impôt et de déduction pour revenus de brevets et d'innovation. Seule l'Agisi, qui a entamé une analyse pilote des risques liés à la déduction pour revenus d'innovation en 2019, opère une sélection limitée de PME en vue d'un contrôle.

L'analyse des risques préalable aux actions de contrôle est plutôt rudimentaire : elle s'appuie pour l'essentiel sur les montants des déductions fiscales figurant dans les déclarations d'impôt et leurs annexes. L'analyse des risques de l'Agisi est plus développée et tient compte notamment de l'érosion de la base imposable via la déduction pour revenus d'innovation. Bien que les dossiers dans lesquels aucune décision anticipée n'a été demandée soient considérés sur le terrain comme présentant le plus de risques, ce critère n'est pas pris en compte pour l'instant dans le cadre de la sélection.

Les actions de contrôle spécifiques qui concernent le crédit d'impôt et les déductions pour revenus de brevets et revenus d'innovation n'ont pas vraiment été productives. Il est souvent apparu que la législation avait été appliquée correctement ou que les conditions reprises dans la décision anticipée étaient respectées. Il n'y a toutefois pas d'évaluation approfondie.

Depuis 2020, la division Coordination de secteur ne prévoit plus d'actions de contrôle spécifiques, mais uniquement des actions axées sur le groupe mettant l'accent sur les risques liés aux prix de transfert. En introduisant des seuils, ces actions tiennent aussi compte des montants des déductions pour revenus de brevets et revenus d'innovation, mais pas encore du crédit d'impôt. Les résultats de ces actions axées sur le groupe ne sont pas encore connus.

Évaluer le caractère R&D et déterminer les revenus bruts d'innovation constituent des difficultés majeures pour les contrôleurs. Ils ne disposent en effet généralement pas des connaissances scientifiques ou techniques nécessaires pour évaluer le caractère R&D du crédit d'impôt ou de la déduction pour revenus d'innovation. Des attestations de Belspo – le département fédéral

de la politique scientifique – devraient permettre de se prononcer, mais elles ne comportent pas toujours de motivation claire, de sorte que le SPF Finances peut difficilement la contrôler. La Cour des comptes remarque par ailleurs que Belspo n’a pas assez de personnel spécialisé pour assurer pareille tâche.

Pour déterminer les revenus bruts d’innovation (ou leur méthode de calcul), il faut en outre une étude des prix de transfert qui vérifie si les « redevances de licence comprises » sont conformes au marché. L’instauration d’une obligation de transparence, par exemple via une base de données publique répertoriant les contrats de licence conclus entre parties indépendantes, pourrait remédier à l’absence de points de comparaison de qualité et faciliter le travail du SDA et des services de contrôle fiscal.

Vu la grande complexité de la réglementation, la Cour des comptes recommande que les services de l’AGFisc et de l’Agisi collaborent plus étroitement, tant pour l’analyse des risques que pour les contrôles à proprement parler. Créer une cellule R&D spécialisée distincte regroupant l’ensemble de l’expertise serait dès lors indiqué.

### Effacité des mesures d’aide

En Belgique, l’intensité R&D globale augmente chaque année depuis 2005. En 2019, le seuil européen de 3 % a même été atteint pour la première fois, une situation qui s’explique pour l’essentiel par des dépenses R&D en hausse dans les entreprises privées.

Les dépenses R&D des entreprises privées en Belgique connaissent une forte concentration. Ainsi, 6 % de ces entreprises ont réalisé 80 % des dépenses R&D en 2017. Plus de la moitié des dépenses R&D sont en outre exposées par des entreprises belges contrôlées à plus de 50 % par une société mère étrangère.

Une base de données R&D a été créée en 2007 pour pouvoir mieux évaluer l’efficacité des mesures d’aide en matière de R&D. Elle ne précise toutefois pas l’appartenance d’une entreprise à un groupe belge ou étranger, ce qui permettrait pourtant de mieux évaluer l’effet des mesures sur sa productivité et sa rentabilité.

Le Bureau fédéral du plan a examiné l’effet des mesures d’aide pour la dernière fois en 2019. Faute de données récentes, il n’a toutefois pas encore pu évaluer la nouvelle déduction pour revenus d’innovation. Il a calculé que le « *bang for the buck* » moyen, un critère indiquant le niveau de dépenses R&D supplémentaires d’une entreprise en contrepartie d’un euro d’aide fiscale ou directe à la R&D, est relativement faible pour le crédit d’impôt R&D et la déduction pour revenus de brevets par rapport aux autres mesures d’aide à la R&D (subventions régionales et dispenses de versement du précompte professionnel notamment). L’efficacité du crédit d’impôt et de la déduction pour revenus de brevets diminue par ailleurs lorsque l’entreprise est plus grande et combine davantage de mesures d’aide.

À la lumière des conclusions du Bureau fédéral du plan, la Cour des comptes préconise d’envisager de limiter le montant total de l’aide ou d’instaurer un pourcentage de déduction plus faible pour les mesures d’aide fiscale à l’impôt des sociétés. Cela permettrait de réduire le coût budgétaire tout en augmentant l’efficacité des mesures d’aide à l’impôt des sociétés. Il conviendrait en outre de mieux harmoniser les mesures d’aide directe et indirecte à la R&D, en tenant compte du type d’entreprise et du type de projet de R&D visé par l’aide.

Enfin, la Cour des comptes a constaté que les niveaux politiques fédéral et régional ne se concertent et ne collaborent pas assez pour harmoniser et coordonner leurs politiques en matière de R&D et d'innovation.