

1378

Note commune N°23/2022

20 OCT 2022

Objet : Commentaire des dispositions de l'article 21 du décret-loi n°2021-21 du 28 décembre 2021, portant loi de finances pour l'année 2022 relatives à l'incitation des entreprises à financer les dépenses de recherche et de développement.

Annexe : Modèle de convention de recherche partenariale.

R E S U M E

Incitation des entreprises à financer les dépenses de recherche et de développement

1- L'article 21 du décret-loi n°2021-21 du 28 décembre 2021 portant loi de finances pour l'année 2022 a accordé aux entreprises en vue de déterminer leur résultat imposable, une déduction supplémentaire au taux de 50% des dépenses de recherche et de développement qu'elles engagent dans le cadre de conventions conclues avec des établissements publics de recherche scientifique, des établissements publics d'enseignement supérieur et de recherche ou avec d'autres établissements et entreprises publics habilités à la recherche en vertu de la législation et la réglementation en vigueur et sans que cette déduction supplémentaire excède un plafond de 200.000 dinars annuellement.

Le bénéfice de cette déduction supplémentaire est subordonné à ce que la contribution des entreprises concernées aux dépenses totales de recherche et de développement objet de la convention ne soit pas inférieure à 10 %.

2- La déduction supplémentaire prévue à l'article 21 de la loi de finances pour l'année 2022 s'applique aux dépenses de recherche et de développement déductibles des résultats imposables réalisés au cours de l'exercice 2021 à déclarer au cours de l'année 2022 et des résultats des exercices ultérieurs.

Dans l'objectif d'appuyer les efforts de l'Etat pour promouvoir le secteur de la recherche et de développement dans les différents secteurs en incitant les entreprises à financer lesdites dépenses, et vue l'importance de la recherche scientifique dans la promotion du développement durable et de l'emploi pour les diplômés de l'enseignement supérieur, l'article 21 du décret-loi n°2021-21 du 28 décembre 2021 portant loi de finances pour l'année 2022 a accordé aux entreprises en vue de déterminer leur résultat imposable une déduction supplémentaire des dépenses de recherche et de développement qu'elles engagent dans le cadre de conventions conclues avec des établissements et entreprises publics habilités à la recherche en vertu de la législation et la réglementation en vigueur.

La présente note commune a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2021 et de commenter les dispositions dudit article 21.

I- Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2021

Conformément aux dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, le résultat net est déterminé après déduction de toutes les charges nécessitées par l'exploitation et dont la déduction n'est pas exclue par la loi. Lesdites charges doivent être comptabilisées et appuyées des pièces justificatives.

Ainsi, les dépenses de recherche et de développement sont considérées des charges d'exploitation de l'exercice au titre duquel elles ont été effectivement engagées et sont déductibles des résultats de cet exercice, et ce, en application du principe des créances acquises pour l'entreprise et dettes certaines et du principe de l'autonomie des exercices, et ce, à condition qu'elles répondent aux conditions générales de déduction des charges.

Par ailleurs, les dépenses de recherche et de développement peuvent constituer un élément de l'actif dans la mesure où elles ont un potentiel de générer des avantages économiques futurs pour l'entreprise. Dans ce cas, elles peuvent faire l'objet d'un amortissement déductible du résultat imposable, et ce, sur la base du taux maximum fixé à 20 % annuellement conformément au décret no 2008-492 du 25 février 2008.

II- Apport de la loi de finances pour l'année 2022

1- Teneur de la mesure

L'article 21 du décret-loi n°2021-21 du 28 décembre 2021 portant loi de finances pour l'année 2022 a accordé aux entreprises en vue de déterminer leur

résultat imposable, une déduction supplémentaire au taux de 50% des dépenses de recherche et de développement qu'elles engagent dans le cadre de conventions conclues avec des établissements publics de recherche scientifique, des établissements publics d'enseignement supérieur et de recherche ou avec d'autres établissements et entreprises publics habilités à la recherche en vertu de la législation et la réglementation en vigueur.

2- Définition des établissements et des entreprises publics habilités à la recherche

Conformément à la loi d'orientation n° 96-6 du 31 janvier 1996 relative à la recherche scientifique et au développement technologique telle que modifiée et complétée par les textes subséquents notamment la loi n° 2006-73 du 9 novembre 2006, les activités de recherche scientifique et de développement technologique sont entreprises par les établissements publics de recherche scientifique ainsi que les établissements d'enseignement supérieur et de recherche et tout autre structure publique habilitée de faire de la recherche en vertu des textes y afférents.

Aussi et conformément à l'article 7 de ladite loi d'orientation, l'activité principale des établissements publics de recherche scientifique consiste à entreprendre des activités de recherche, de développement, de l'innovation et de la valorisation des résultats de la recherche, à entreprendre des essais expérimentaux et à fournir des expertises conformément à la politique nationale de la recherche scientifique et du développement technologique et aux principes y afférents énoncés dans l'article 2 de la même loi, et ce, principalement, dans le cadre de conventions conclues avec le ministère chargé de la recherche scientifique et de la technologie ou avec des établissements de production et des structures d'appui à l'innovation du secteur public ou privé.

Ainsi, et en se référant à l'article 8 de la loi d'orientation susmentionnée, l'activité de recherche scientifique est organisée au sein de laboratoires de recherche et d'unités de recherche dont l'organisation et les modalités de fonctionnement sont fixées par le décret n° 2009-644 du 2 mars 2009.

L'activité de recherche scientifique peut être également organisée, conformément audit décret, au sein de consortiums de recherche, par le rassemblement d'un nombre de laboratoires de recherche et, le cas échéant, des laboratoires et des unités de recherche, en vue de l'emploi des ressources humaines et financières pour atteindre des résultats scientifiques dans des domaines ayant un rapport avec les priorités nationales.

L'article 2 du décret susmentionné dispose que ces laboratoires et ces unités de recherches sont créés au sein des établissements d'enseignement supérieur et

de recherche, des établissements publics de recherche scientifique, des établissements publics de santé, des centres techniques et des établissements et des entreprises publics habilités à la recherche par les textes y afférents, pour satisfaire les besoins de la formation, de la recherche scientifique et du développement technologique liés à leurs domaines d'activité.

Il est à noter que les laboratoires de recherche sont classés conformément à l'article 5 du même décret en 3 catégories comme suit :

- **Les laboratoires de recherche fondamentale** : ils sont créés au sein des facultés, des instituts et des écoles supérieures sous réserve de certaines exceptions. Ils assurent les missions de formation via la recherche et assurent la veille scientifique ainsi que technologique, le cas échéant.
- **Les laboratoires de recherche et de développement technologique** : ils sont créés au sein des écoles d'ingénieurs, des écoles supérieures des sciences appliquées et des instituts supérieurs des études technologiques. En sus des missions de formation et de la veille scientifique et technologique, ils veillent à la maîtrise et au développement de la technologie et à son emploi au profit des différents secteurs industriels.
- **Les laboratoires de recherche-développement** : sont créés au sein des établissements publics de recherche scientifique, des établissements publics de santé ainsi que des centres techniques sectoriels et des établissements et entreprises publics habilités à la recherche par leurs textes. Ils sont chargés de l'exécution des programmes et des projets de recherche-développement au profit des secteurs économiques concernés.

3- Conditions de bénéfice de la déduction supplémentaire

Conformément aux dispositions de l'article 21 de la loi de finances pour l'année 2022, les entreprises qui engagent des dépenses de recherche et de développement peuvent bénéficier d'une déduction supplémentaire au taux de 50% de ces dépenses, pour la détermination de leur résultat imposable, et ce, dans le cas de la satisfaction des conditions suivantes :

- ces dépenses doivent avoir été engagées dans le cadre de conventions conclues avec des établissements publics de recherche scientifique, des établissements publics d'enseignement supérieur et de recherche ou avec d'autres établissements et entreprises publics habilités à la recherche en vertu de la législation et la réglementation en vigueur tels que sus-précisés. Il s'agit notamment des conventions de recherche partenariale dont un modèle est annexé à la présente note commune.

Ainsi, demeurent non concernées par la déduction supplémentaire au taux de 50% :

- les dépenses de recherche et de développement engagées par les entreprises en dehors du cadre de conventions conclues avec les établissements et les entreprises publics habilités à la recherche.
 - les dépenses engagées dans le cadre d'accords conclus avec les établissements et les entreprises habilités à la recherche et qui ne portent pas sur la recherche et le développement tels que les accords pour la fourniture de services ou d'assistance technique ou les accords de délégation des droits d'utilisation ou de cession des résultats de recherche ou de brevets d'invention.
- la contribution de l'entreprise bénéficiaire de la déduction supplémentaire aux dépenses totales de recherche et de développement objet de la convention conclue à cet effet ne doit pas être inférieure à 10%.

Par conséquent, une entreprise ne peut pas bénéficier de la déduction supplémentaire de 50% lorsque sa contribution aux dépenses de recherche et de développement est inférieure à 10% même si ces dépenses sont engagées dans le cadre d'une convention qui répond aux conditions précisées ci-dessus.

Etant précisé que le bénéfice de la déduction supplémentaire prévue par l'article 21 de la loi de finances pour l'année 2022 n'est pas subordonnée à :

- l'obtention d'une attestation de dépôt de déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité,
- la réalisation des résultats escomptés de la recherche et du développement.

4- Limites de la déduction

La déduction supplémentaire au taux de 50% des dépenses de recherche et de développement ne peut pas excéder dans tous les cas un plafond de 200 milles dinars annuellement.

5- Modalités et sort du bénéfice de la déduction supplémentaire

La déduction supplémentaire fixée à 50% des dépenses de recherche et de développement sont déductibles des résultats de l'exercice au titre duquel elles

ont été engagées, et ce, au niveau du tableau de détermination du résultat fiscal de l'exercice en question.

Ainsi et étant donné que les articles 8 et 48 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés prévoient que les déficits déductibles pour la détermination du résultat fiscal sont ceux dégagés par une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, ladite déduction supplémentaire ne peut entraîner l'enregistrement d'un déficit ou l'aggravation d'un déficit enregistré avant sa déduction. En effet, la déduction supplémentaire au taux de 50% s'effectue du résultat fiscal net après déduction de toutes les charges nécessitées par l'exploitation, les déficits, les amortissements et les amortissements différés.

III- Date d'application de la mesure

La déduction supplémentaire prévue à l'article 21 de la loi de finances pour l'année 2022 s'applique aux dépenses de recherche et de développement déductibles des résultats imposables réalisés au cours de l'exercice 2021 à déclarer au cours de l'année 2022 et des résultats des exercices ultérieurs.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Yahia Chemlali

