



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 10 JUIN 2013

OBJET : **BONIFICATION POUR EFFETS SPÉCIAUX ET ANIMATION
INFORMATIQUES DANS LE CADRE DU CRÉDIT POUR SERVICES DE
PRODUCTION CINÉMATOGRAPHIQUE
N/RÉF. : 13-017637-001**

La présente est pour faire suite à la note que vous adressiez ***** à ***** , relativement à l'objet mentionné ci-dessus.

Plus particulièrement, la demande que vous nous soumettez, formulée par ***** , concerne l'application du paragraphe *c* de la définition de l'expression « frais de production » apparaissant au premier alinéa de l'article 1029.8.36.0.0.4 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », à un contrat de création d'effets spéciaux. À cette fin, cinq situations nous sont soumises, accompagnées, pour certaines, de contrats.

Nous reproduisons ci-après l'énoncé de chacune de ces situations ainsi que les questionnements qui en découlent. Suit, pour chacune d'elles, notre réponse. Il est à noter qu'une conversation téléphonique a eu lieu entre ***** et le soussigné le 28 mai dernier afin de s'assurer d'une compréhension commune des enjeux.

SITUATION 1 : Contrat d'effets spéciaux standard

Le document « ***** » constitue un sommaire des coûts liés à la soumission de la société ***** pour créer les effets spéciaux de la production cinématographique « ***** » :

Frais généraux	***** \$ (11,5 %)
Coûts des biens	***** \$ (14,2 %)
Plans	***** \$ (74,3 %)
Total	***** \$ (100 %)

L'échéancier des paiements (page 3 du document) indique que les biens doivent être terminés le *****, soit à la même date que le deuxième paiement.

Le paragraphe 2 décrit les services et les biens fournis tandis que le paragraphe 6 indique le format dans lequel ces biens et services doivent être fournis au producteur.

Finalement, les pages 5, 6 et 7 du document fournissent une liste des différents plans à tourner prévus au contrat.

Question

1. Malgré le fait que ce contrat comprenne la livraison de biens (voir paragraphe 6 du contrat), est-ce que ce contrat constitue un contrat de prestation de services, un contrat de biens ou un contrat mixte?

NOTRE RÉPONSE

Voir notre réponse à la question 1 de la situation 2 pour plus de précision, mais il s'agit effectivement d'un contrat de prestation de services.

SITUATION 2 : Contrat d'effets spéciaux incluant des dépenses de R&D

Le document relatif à cette question s'intitule « ***** ».

Sommaire de la soumission (page 19 du document)

Coût de développement et frais généraux

Frais généraux	***** \$ (13,5 %)
Pré-production (Construction de biens, R&D, développement d'aspect visuel)	***** \$ (10,7 %)

Total	***** \$
--------------	-----------------

Coûts de production

Coûts de production des plans	***** \$ (75,8%)
-------------------------------	------------------

Coûts totaux	***** \$ (100 %)
---------------------	-------------------------

Éléments du contrat à considérer

Au paragraphe b (page 2), on indique: « Company shall render such Services and deliver such **completed material** (“Deliverables”) to Producer in accordance with the instructions of Producer, and Company shall make any changes to the Deliverables as Producer may require (subject to paragraph 2 below). The Deliverables shall be delivered: (i) in the form of 1920x 1080 10 bit log .dpx image sequences; (ii) provided Producer timely notifies Company of the 3D conversion format Producer requires when Producer delivers the applicable Producer’s Elements to Company, in such designated format to enable 3D conversion; and (iii) in all instances, shall be of professional, technical and artistic quality consistent with those provided by Company in connection with the motion picture entitled “*****” and industry standards **for use** in a first class, commercial feature film and suitable for use in the Picture as contemplated by Producer hereunder. »

Au paragraphe 6 (page 5 du document), on documente les droits relatifs aux travaux effectués. Entre autres, on y indique que : « Company intends to and does hereby grant and convey to Producer any and all such New Exploitation Rights to the Work granted by Company hereunder. »

À la page 19 du document, on indique que certains travaux pourraient être effectués à l'extérieur du Québec.

Questions

1. Selon votre compréhension, le “livrable” est un bien qui sera incorporé à un autre bien, soit une production cinématographique, et la société d'effets spéciaux en cède les droits au producteur. Dans ce contexte, est-ce que ce contrat constitue un contrat de prestation de services ou un contrat de biens ou un contrat mixte?
2. Puisque ce contrat prévoit la possibilité que des travaux soient effectués à l'extérieur du Québec, est-ce que la dépense relative à ces travaux devrait être incluse aux frais de production?

NOTRE RÉPONSE

1. Nous n'entreprenons pas ici de rendre compte en détail de notre démarche de qualification en droit des contrats.

À notre point de vue, les contrats que vous nous avez soumis sont de la nature de ceux visés au paragraphe *c* de l'expression « frais de production » prévue à l'article 1029.8.36.0.0.4 de la LI, c'est-à-dire qu'ils constituent des contrats régissant la prestation de services.

Comme vous, nous constatons la présence de certaines clauses qui pourraient aussi tenir d'un contrat de vente. Mais les contrats doivent être analysés suivant leur économie générale en se référant aux obligations principales des parties afin de déterminer la catégorie juridique à laquelle ils appartiennent.

Ainsi, la présentation (sur divers supports ou selon certains « formats ») ou l'objet (séquences, images, plans) des services rendus, même vu comme matériel, ne fait pas glisser la nature principale du contrat vers celle d'un contrat où il y a acquisition d'un bien. Ces éléments sont accessoires à l'essentiel du contrat qui demeure la prestation d'un service.

Il en est de même de la cession des droits de propriété. Elle peut s'inscrire naturellement dans le contexte d'un contrat de services.

Pour l'heure, tous les contrats portant sur la production d'effets spéciaux dont nous avons pris connaissance comportent une clause où le client devient titulaire à titre exclusif de tous les droits de propriété sur les travaux au fur et à mesure de leur réalisation et de leur livraison. Le transfert de propriété est accessoire à la prestation du service et peut s'expliquer par la nature même de ce dernier et le contexte d'affaires dans lequel il est requis.

Enfin, s'agissant de distinguer le contrat de services du contrat de vente ou de location, nous vous rappelons la position soumise par notre direction dans un contexte voisin et qui va dans le sens de nos propos :

- « • afin d'évaluer si nous sommes en présence d'un contrat pour la prestation de services, nous suggérons d'utiliser le critère du « faire faire »; ainsi, lorsque la société fera faire, par exemple, un décor, un costume ou un autre bien, la portion main-d'œuvre de ce travail pourra être considérée dans le calcul de la dépense de main-d'œuvre ;
 - si la société acquiert un tel bien déjà existant, aucune portion de main-d'œuvre ne sera extraite, puisque nous considérons qu'il ne s'agit pas d'un contrat de services, mais plutôt par exemple d'un contrat de vente ou de location. »
2. Il s'agit d'un élément de vérification à considérer puisque seules les dépenses qui se rapportent à des services rendus au Québec sont admissibles au crédit.

SITUATION 3 : Contrat d'effets spéciaux incluant une facturation distincte

Dans le troisième document (intitulé *****), on retrouve les mêmes clauses relatives à la cession du droit de propriété. Dans le cadre de ce contrat, un représentant de la société ***** devait se rendre à ***** pour faire part de l'avancement des travaux au producteur. Les dépenses relatives à ce voyage ont été facturées distinctement et la bonification pour les effets spéciaux avaient été réclamée. Ces dépenses étaient les suivantes :

Main-d'œuvre (supervision)	***** \$
Billet d'avion	***** \$
Hébergement	***** \$
Location de voiture	***** \$
Total	***** \$

Questions

1. Est-ce que les dépenses facturées distinctement sont admissibles à la bonification pour effets spéciaux?
2. Est-ce que la facturation distincte de ces dépenses a un impact sur l'admissibilité de la dépense à la bonification?
3. Est-ce que la dépense de main-d'œuvre est admissible à titre de frais de production puisque cette partie du service a été rendue à l'extérieur du Québec?

NOTRE RÉPONSE

Le mode de facturation ne constitue pas un enjeu. Il s'agit de déterminer si les dépenses, objet de cette facturation distincte, sont bien en lien avec un contrat pour la prestation de services et si elles sont par ailleurs admissibles selon les dispositions législatives.

Le paragraphe *c* de la définition de l'expression « frais de production » dont il est ici question rend admissible au crédit « la partie du coût d'un contrat et les frais qui s'y rattachent [...] dans la mesure où cette partie et ces frais se rapportent à la prestation de services rendus au Québec à la société, relativement aux étapes de la production de ce bien visé au paragraphe *a* [...] » (le soulignement est de nous). Cette rédaction reflète l'annonce paraissant à la page 3 du bulletin d'interprétation 2009-3 du 12 juin 2009 (BI) selon laquelle fait partie du coût de la main-d'œuvre admissible, « [...] le coût de tout contrat de service [note omise], engagé par la société auprès d'un prestataire de services [...] dans la mesure où [il] se rapporte à des services rendus au Québec [...] ».

L'approche voulant que soient analysées toutes les facettes du coût de chacune des dépenses engagées par le prestataire de services dans le cadre du contrat qu'il exécute ne nous semble pas supportée par le texte législatif.

À notre avis, particulièrement dans un contexte, connu du législateur, où il n'y a pas de lien de dépendance, dès lors qu'il est déterminé qu'il s'agit d'un contrat de services ou d'un contrat qui peut ainsi être qualifié une fois « expurgé » des coûts qui seraient relatifs à des stipulations associées à un autre type de contrat, tel la vente ou la location de biens, le principal facteur discriminant, qui est législativement souhaité, voire apprécié, est la mesure dans laquelle le coût engagé auprès du prestataire de services se rapporte à la prestation d'un service rendu au Québec.

Ainsi, en donnant un sens à l'expression « se rapporte » balisée tant par le but du crédit pour services de production cinématographique, qui est de stimuler la création d'emploi au Québec (BI, page 1), que par la sécurité juridique qu'un texte législatif doit offrir au contribuable, nous sommes d'avis, dans la situation soumise, que les dépenses identifiées liées à l'activité de reddition de compte à l'extérieur du Québec sont admissibles au crédit pour effets spéciaux puisqu'elles se rapportent aux services rendus au Québec.

Si l'interprétation ici présentée du texte législatif ne devait pas correspondre à la politique fiscale telle qu'entendue par le ministère des Finances et de l'Économie, l'intervention de ce dernier sera requise. En effet, s'il s'avérait que la politique fiscale soit d'exclure de l'assiette de bonification pour effets spéciaux la partie du coût du contrat de services qui se rapporte à certaines dépenses spécifiques engagées par le prestataire de services de la nature de celles visées au paragraphe *d* de l'expression « frais de production », nous sommes d'avis que les dispositions législatives actuelles ne permettent pas de faire une telle distinction. De plus, dans le contexte d'une relation sans lien de dépendance, il nous apparaît impossible, sinon d'un degré de complexité non souhaitable, tant pour la société que pour Revenu Québec, d'obtenir les informations pertinentes à cet égard.

SITUATION 4 : Contrat d'effets spéciaux incluant des frais de supervision à l'extérieur du Québec

Une production X est tournée entièrement à Vancouver mais les effets spéciaux sont effectués à Montréal par l'entreprise Y.

Une partie du travail de supervision a été effectuée par les employés (superviseurs) de la société Y (via Skype et vidéoconférence) depuis le lieu de tournage situé à Vancouver.

Ces derniers dirigeaient les travaux des autres employés de la société Y effectués au Québec et faisaient le lien (connexion) entre les travaux d'effets spéciaux et la production située à Vancouver.

Question

1. Est-ce que la partie du coût du contrat de services qui se rapporte à la prestation de services rendus hors Québec (Colombie-Britannique lieu de tournage) par une équipe de superviseurs d'effets spéciaux se trouvant sur les lieux de tournage à Vancouver chargée de diriger virtuellement (utilisant des moyens technologiques de communication) les travaux effectués par des employés au Québec est admissible en tant que frais de production et ultimement pour la bonification pour effets spéciaux?

NOTRE RÉPONSE

Appliquant la logique interprétative évoquée dans notre réponse à la situation 3, nous sommes d'avis que les dépenses liées aux travaux de supervision sur les lieux de tournage à Vancouver sont admissibles au crédit puisqu'elles se rapportent aux services rendus au Québec (nous déduisons de la situation factuelle soumise que le paragraphe *d* du troisième alinéa de l'article 1029.8.36.0.0.4 de la LI n'entre pas ici en jeu).

SITUATION 5 : Contrat d'effets spéciaux incluant un contrat de sous-traitance de 2^e niveau à l'extérieur du Québec.

Une production X a été tournée au Québec et a utilisé les services d'une entreprise Y spécialisée dans les effets spéciaux, située au Québec.

Une partie du travail d'effets spéciaux a été réalisée par une entreprise Z (firme spécialisée située hors Québec), sous-traitant de l'entreprise Y.

La société Y présente sa facture à la production X comprenant une partie de ses coûts de biens et coûts de main-d'œuvre utilisés ainsi que la portion coûts de biens et coûts de main-d'œuvre facturés par la société Z.

Question

1. Est-ce que la partie du coût du contrat de services qui se rapporte à la prestation de services rendus par un sous-traitant hors Québec est admissible en frais de production et pour la bonification pour effets spéciaux?

NOTRE RÉPONSE

Non. À cet égard, voir la cinquième note infrapaginale du bulletin d'information 2009-3 du 12 juin 2009 qui précise que pour être admissibles au crédit, les dépenses doivent se rapporter à des services rendus au Québec, que ces services soient rendus directement par le prestataire de services ou indirectement par une autre personne.