



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 25 AVRIL 2022

OBJET : **QUESTIONS DIVERSES CONCERNANT LA RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT**
N/RÉF. : 17-038882-001

La présente fait suite à votre note concernant la recherche scientifique et le développement expérimental (« R-D »), ainsi qu'aux précisions obtenues lors de la conversation intervenue le ***** 20X1 entre ***** et ***** concernant plus particulièrement la première situation.

Situation 1

Nous comprenons qu'une société exploitant une entreprise au Canada (Société) a réclamé un crédit de R-D sur la base de dépenses encourues et payées uniquement par sa société mère, elle-même non résidente du Canada et ne faisant pas affaire au Canada. Vous nous précisez que les factures furent établies au nom de la société mère.

De plus, vous posez comme hypothèse que les activités de R-D exercées par la Société peuvent être considérées « en rapport avec une entreprise exploitée par la société mère ».

À la lumière de cette hypothèse, vous vous interrogez sur l'application des articles 222, 225.2 et 1029.7 de la *Loi sur les impôts* (RLRQ, chapitre I-3) (« LI »).

Dans un premier temps, il convient de rappeler le libellé de l'article 225.2 de la LI.

Aux fins des articles 222 à 225 et malgré l'article 230.0.0.1, lorsqu'un contribuable est une société, les recherches scientifiques et le développement expérimental concernant une entreprise qu'exploite une autre société à laquelle le contribuable est lié, autrement qu'en raison d'un droit visé au paragraphe *b* de l'article 20, et dans laquelle cette autre société prend une part active au moment

où une dépense ou un paiement à l'égard des recherches scientifiques et du développement expérimental est fait par le contribuable, doivent être considérés comme concernant une entreprise du contribuable à ce moment.

[Nos soulignements]

À cet égard, il y a lieu de mentionner que l'article 225.2 de la LI découle d'une harmonisation à la mesure fédérale prévue au paragraphe 37(1.1)¹ de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), ch. 1, (5^e suppl.)) (« LIR »).

Ainsi, il est pertinent de souligner que les notes explicatives ayant trait au paragraphe 37(1.1) de la LIR spécifient notamment ceci :

Le nouveau paragraphe 37(1.1) de la Loi stipule que, pour l'application du paragraphe 37(1), lorsqu'un contribuable est une corporation, la R&D effectuée par le contribuable en rapport avec une entreprise dans laquelle une corporation liée prend une part active à la date où la R&D est effectuée [*shall be considered to be an eligible R&D expenditure*]. Grâce à cette disposition, la R&D effectuée par une corporation de R&D spécialisée pour le compte des autres membres d'un groupe de corporations sera admissible aux dispositions du paragraphe 37(1).

Plus particulièrement, l'interprétation énoncée au paragraphe 36 du Bulletin d'interprétation IT-151R5 – Dépenses de recherches scientifiques et de développement expérimental² mentionnait à titre d'exemple que :

[...] pour l'application du paragraphe 37(1) (et malgré l'alinéa 37(8)c)), lorsqu'un contribuable qui est une société exerce des activités de RS&DE qui sont en rapport avec une entreprise qu'exploite activement une autre société qui est liée au contribuable au moment où ce dernier fait une dépense ou un paiement pour des activités de RS&DE, les activités de RS&DE sont considérées comme étant « en rapport avec une entreprise du contribuable » à ce moment-là. [...] La société mère doit prendre une part active à l'entreprise au moment où la filiale fait une dépense ou un paiement pour des activités de RS&DE. [...]

[Nos soulignements]

¹ Voir le Discours sur le budget et Renseignements supplémentaires 1988-1989, Annexe A, page 108, harmonisation aux modifications concernant les dispositions transitoires relatives à la recherche scientifique et au développement expérimental.

² Bulletin annulé le 30 septembre 2012.

Nous sommes d'opinion que le libellé de l'article 225.2 de la LI, n'exempte pas la Société de faire une dépense pour des activités de R-D. Cet article a seulement pour objectif de faire en sorte qu'une telle dépense de la Société, si la R-D concerne une entreprise qu'exploite une autre société à laquelle la Société est liée, soit considérée admissible pour l'application des articles 222 à 225 de la LI.

Ainsi, la Société ne pourra déduire dans le calcul de son revenu les dépenses encourues et payées par sa société mère, elle-même non résidente du Canada, en vertu de l'article 222 de la LI. En conséquence, ces mêmes dépenses ne pourront servir de base de calcul pour l'application du crédit d'impôt remboursable prévu à l'article 1029.7 de la LI.

Situation 2

Selon les hypothèses soumises, nous comprenons que cette situation pose la question du délai à l'intérieur duquel des dépenses donnant droit aux crédits d'impôt remboursables pour la R-D doivent être demandées.

Un contribuable peut généralement obtenir un crédit d'impôt R-D salaire à l'égard des dépenses énumérées à l'article 1029.7 de la LI.

Ainsi, conformément au premier alinéa de l'article 1029.7 de la LI, seules les dépenses d'un contribuable à l'égard de recherches scientifiques et de développement expérimental effectuées pour le compte d'un contribuable au Québec peuvent être admissibles comme base de calcul de ce crédit d'impôt. Une exception est cependant prévue au paragraphe *e* de ce même alinéa qui réfère à l'expression « pour des travaux relatifs à ces recherches et à ce développement effectués dans une année d'imposition quelconque ».

Par ailleurs, le premier alinéa de l'article 1029.6.0.1.2 de la LI énonce une règle d'application générale qui prévoit essentiellement qu'une demande de crédit d'impôt remboursable pour une année d'imposition auquel a droit un contribuable en vertu de l'une des sections II à II.6.15 du chapitre III.1 du titre III du livre IX de la partie I de la LI, ne peut être présentée plus de 12 mois après la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année.

Plus particulièrement, pour un contribuable dont l'année d'imposition débutait après le 26 mars 2015, le premier alinéa de l'article 1029.6.0.1.2 de la LI fut modifié de façon à prévoir que la demande d'un crédit d'impôt remboursable visé à cet alinéa devait être présentée au ministre dans le délai de 12 mois suivant la date d'échéance de production

qui est applicable au contribuable pour l'année d'imposition, ou, s'il se termine postérieurement, dans le délai de trois mois suivant la date de délivrance de l'attestation ou du certificat par l'organisme sectoriel responsable, lorsque ce document est nécessaire à l'obtention du crédit d'impôt.

À cet égard, il convient de rappeler qu'afin d'uniformiser les modalités d'obtention des différents crédits d'impôt remboursables afférents aux entreprises, une annonce fut faite à l'occasion du Bulletin d'information 99-6 du 22 décembre 1999 pour modifier la législation fiscale de sorte que l'obligation de déclarer les dépenses donnant droit à un crédit d'impôt remboursable, à l'intérieur d'un délai de 12 mois suivant la date d'échéance de production de l'année à l'égard de laquelle ces dépenses se rapportent, soit étendue à l'ensemble des crédits d'impôt remboursables afférents aux entreprises.

Plus tard, à l'occasion du discours sur le budget du 23 mars 2006, un assouplissement fut annoncé pour prévoir que, en ce qui concerne le délai de 12 mois relatifs à la production de documents aux fins de l'obtention d'un crédit d'impôt pour la R-D, le fait qu'un contribuable ait déjà présenté, pour une année d'imposition, le formulaire prescrit contenant les renseignements relatifs aux dépenses admissibles pour l'application d'un crédit pour la R-D au plus tard 12 mois après la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année sera suffisant pour autoriser une demande d'un crédit d'impôt différent pour la R-D pour cette même année d'imposition.

Ainsi, l'article 1029.6.0.1.2 de la LI a été modifié par le chapitre 12 des lois de 2007 afin d'y introduire un nouvel alinéa prévoyant une règle particulière concernant les crédits d'impôt remboursables pour la R-D. Ainsi, sommairement, il fut prévu que si un contribuable présente tardivement, par exemple, une demande pour l'obtention d'un crédit d'impôt remboursable R-D, il sera réputé avoir présenté cette demande tardive dans le délai de 12 mois prévu au premier alinéa de l'article 1029.6.0.1.2 de la LI, s'il a antérieurement présenté une demande qui respecte ce délai de 12 mois, pour l'obtention d'un autre crédit d'impôt remboursable pour la R-D.

Cette dernière règle, prévue au paragraphe *b* du deuxième alinéa de l'article 1029.6.0.1.2 de la LI, s'applique désormais à l'égard de l'ensemble des crédits d'impôt prévus à l'une des sections II à II.6.15 du chapitre III.1 du titre III du livre IX de la partie I de la LI.

Enfin, de manière accessoire, il y a lieu aussi de souligner que lors du discours sur le budget du 26 mars 2015 des modifications législatives furent annoncées visant des situations où l'admissibilité à certains crédits d'impôt remboursables est tributaire de la délivrance préalable d'un document par un organisme sectoriel, autre que Revenu Québec, selon la *Loi concernant les paramètres sectoriels de certaines mesures fiscales* (RLRQ, chapitre P-5.1).

Ainsi, en regard de la politique fiscale, un contribuable ne peut demander un crédit d'impôt remboursable pour la R-D dans un délai supérieur à 12 mois que dans les seuls cas spécifiquement visés à l'article 1029.6.0.1.2 de la LI tel qu'il s'appliquait pour l'année d'imposition visée. Plus particulièrement, selon les faits dont nous disposons, le délai pour produire des formulaires amendés étant expiré, et le contribuable ne pouvant se prévaloir d'aucune des règles particulières alors introduites à l'article 1029.6.0.1.2 de la LI, ce dernier ne pourra produire une demande modifiée aux fins de l'obtention d'un crédit R-D en vertu de l'article 1029.7 de la LI.

Situation 3

Dans le contexte d'une situation de fait particulière, vous vous interrogez concernant la qualification de certaines dépenses à titre de dépenses relatives à de la recherche scientifique et à du développement expérimental dans le cadre de travaux de soutien.

D'entrée de jeu, vous réferez à des dépenses payées à des sous-traitants (soit des hôpitaux, des centres de recherche ou des cliniques médicales), afin d'effectuer des tests cliniques sur des médicaments pour l'application de l'un des paragraphes *c* et *e* de l'article 1029.7 de la LI.

D'emblée, bien que chaque cas soit une question de fait, il convient de rappeler que l'article 230 de la LI précise quelles sont les dépenses relatives à la recherche scientifique et au développement expérimental. Plus particulièrement, les sous-paragraphes *i* et *ii* du paragraphe *b* de cette disposition prévoient notamment ce qui suit :

b) dans les cas autres que ceux visés à l'article 226, les dépenses engagées par un contribuable dans une année d'imposition, à l'exclusion d'une année d'imposition pour laquelle le contribuable a fait un choix en vertu du paragraphe *c*, dont chacune représente :

i. une dépense de nature courante imputable en totalité ou presque à la poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental au Canada ou à la fourniture de locaux, d'installations ou de matériel à cette fin;

ii. une dépense de nature courante directement imputable, selon les règlements, à la poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental au Canada ou à la fourniture de locaux, d'installations ou de matériel à cette fin.

L'article 230R1 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1) (« RI ») se lit comme suit :

230R1. Pour l'application du sous-paragraphe ii des paragraphes *a* et *b* du premier alinéa de l'article 230 de la Loi, les dépenses suivantes sont directement imputables à la poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental :

- a) le coût des matériaux consommés ou transformés dans une telle poursuite de recherches scientifiques ou de développement expérimental;
- b) lorsqu'un employé entreprend, supervise ou supporte directement une telle poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental, la partie de la dépense engagée pour le traitement ou le salaire de l'employé que l'on peut raisonnablement considérer comme étant relative à cette poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental;
- c) les autres dépenses, ou la partie de celles-ci, qui sont directement reliées à une telle poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental et qui n'auraient pas été engagées si cette poursuite de recherches scientifiques et de développement expérimental n'avait pas eu lieu.

Ainsi, le paragraphe *b* de l'article 230R1 du RI prévoit que certaines dépenses de rémunération d'un employé sont directement imputables à la poursuite de R-D. Les dépenses de salaire visées par cet article sont seulement celles engagées lorsqu'un employé entreprend, supervise ou supporte directement la poursuite de R-D.

Plus particulièrement vous précisez que, dans la situation de fait concernée, plusieurs travaux d'exams médicaux, suivis, interprétations des résultats, écritures de rapports, travaux de recherche, etc., sont donnés à des sous-traitants. Il appert que dans certains cas une équipe médicale soit composée de médecins, d'infirmières et d'autres personnes travaillant au sein de projets de R-D.

À cet égard, selon les faits soumis, nous sommes d'opinion que les dépenses engagées pour les travaux précédemment mentionnés de diverses personnes travaillant au sein de projet de R-D peuvent se qualifier de dépenses de rémunération directement imputables à la poursuite de R-D visées au paragraphe *b* de l'article 230R1 du RI.

Situation 4

Selon les faits soumis, nous comprenons que vous désirez savoir si une demande de crédit d'impôt relatif aux salaires R-D prévu à l'article 1029.7 de la LI présentée dans le délai prévu au premier alinéa de l'article 1029.6.0.1.2 de la LI, soit au plus tard le dernier jour de la période de 12 mois qui suit la date d'échéance de production qui est applicable au contribuable pour une année d'imposition donnée, est admissible à l'égard de paiements aux sous-traitants sans lien de dépendance effectués au cours de l'année d'imposition précédant cette année d'imposition donnée.

De plus, les dépenses afférentes aux sous-traitants ne furent pas déclarées au formulaire RD-222 pour l'année au cours de laquelle ces dépenses furent engagées et payées.

Comme il fut mentionné précédemment, l'article 1029.6.0.1.2 de la LI, qui est d'application générale, introduit le délai de production des formulaires prescrits relatifs à différents crédits d'impôt, notamment celui relatif au crédit d'impôt R-D salaire. Plus spécifiquement, le délai de 12 mois prévu au premier alinéa de cet article est prorogé de plein droit lorsque certaines conditions sont remplies.

Ainsi, cet article exige la production du formulaire prescrit dans le délai mentionné.

Par ailleurs, plus spécifiquement pour l'application du crédit d'impôt relatif aux salaires R-D, le paragraphe *a* du troisième alinéa de l'article 1029.7 de la LI prévoit qu'un salaire et une contrepartie versés par un contribuable ne comprennent que ceux qui, notamment, constituent pour le contribuable une dépense visée au paragraphe 1 de l'article 222 de la LI³.

Conséquemment, aucun montant ne peut être déduit par un contribuable dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition en vertu de ces articles que s'il produit au ministre, au plus tard le dernier jour de la période de 12 mois qui suit la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année, le formulaire prescrit contenant les renseignements prescrits relativement à la dépense (soit le formulaire RD-222), et ce, conformément à l'article 230.0.0.4.1 de la LI.

Ainsi, selon l'article 230.0.0.5 de la LI, une dépense à l'égard de laquelle un contribuable n'a pas produit, conformément à l'article 230.0.0.4.1 de la LI, le formulaire prescrit est réputée ne pas être une dépense relative à des activités de R-D.

³ Notez que pour les dépenses engagées avant le 1^{er} janvier 2014, une dépense admissible pouvait également être visée par le paragraphe *a* de l'article 223 de la LI.

Nous comprenons que la Société n'a pas, pour une année d'imposition donnée, déclaré toutes ses dépenses de R-D dans le formulaire RD-222 dans le délai de 12 mois suivant la date d'échéance de production qui lui est applicable pour cette année d'imposition donnée. Considérant les articles 230.0.0.4.1 et 230.0.0.5 de la LI, la Société ne peut, en aucune circonstance, ajouter les dépenses ainsi omises dans le formulaire RD-222 qu'elle produit pour l'année d'imposition subséquente pour obtenir un crédit d'impôt relatif aux salaires R-D à l'égard de ces dépenses.