



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 13 AOÛT 2018

OBJET : **APPLICATION DE L'ARTICLE 1029.6.1.1 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS
N/RÉF. : 17-039818-001**

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation concernant les règles de cumul de crédits prévues aux articles 1029.6.0.1 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ». Plus particulièrement, vous désirez confirmer votre compréhension de ces règles relativement à certaines situations de sous-traitance.

Faits

À la lumière des documents disponibles au dossier, notre compréhension de la situation est la suivante :

1. ***** , ci-après désignée « Société 1 », œuvre dans le domaine des services informatiques, plus précisément dans le développement de logiciels et d'ergonomie logicielle.
2. Au cours des années d'imposition 20X1 et 20X2, Société a réalisé des activités jugées admissibles au crédit d'impôt pour le développement des affaires électroniques, ci-après désigné « CDAE »¹, par Investissement Québec, ci-après désigné « IQ », pour le compte, entre autres, de trois sociétés ayant une place d'affaires au Québec. Il s'agit des sociétés ***** « Société 2 », ***** « Société 3 » et ***** « Société 4 ».

¹ Voir à cet effet les articles 1029.8.36.0.3.79 à 1029.8.36.0.3.83 de la LI.

-
3. Revenu Québec a délivré des avis de cotisation accordant le CDAE les 25 juillet 20X2 et 29 janvier 20X4 pour les exercices financiers de Société 1 se terminant respectivement les 30 septembre 20X1 et 30 septembre 20X2.
 4. Subséquemment, Revenu Québec a transmis un projet de cotisation pour les exercices financiers précédemment mentionnés visant à réduire l'aide fiscale relative au CDAE dont Société 1 pouvait bénéficier, puisque certaines dépenses engagées par Société 1 à titre de salaire admissible aux fins du CDAE firent également l'objet d'une demande pour le crédit d'impôt relatif aux salaires R-D de la part de certains clients de Société 1.

Questions

D'une part, les questions, telles que formulées par les représentants de Société 1 à l'occasion de la lettre du 24 octobre 20X5 adressée à Revenu Québec, sont essentiellement les suivantes :

« [...] avant de refuser le CDAE à [Société 1] [Revenu Québec aurait-il] dû s'assurer que le donneur d'ouvrage avait bel et bien effectué des dépenses pour des recherches scientifiques et du développement expérimental admissibles au crédit RS & DE? Aurait-il dû s'assurer que les travaux réalisés par [Société 1] dans le cadre du contrat [...] conclu avec le donneur d'ouvrage constituaient des travaux de recherche scientifique et de développement expérimental au sens de la LI? »

« Est-ce que le simple fait que l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », ait accepté la demande de crédit RS & DE par le donneur d'ouvrage, sans autre indication selon laquelle les dépenses en question auraient fait l'objet d'une vérification spécifique afin de juger de leur admissibilité, est suffisant pour que [Revenu Québec] refuse le crédit CDAE à [Société 1]? Surtout si on prend en considération le fait qu'Investissement Québec et Revenu Québec avaient fait une vérification spécifique sur l'admissibilité des dépenses au CDAE, et que [Société 1] avait déboursé des honoraires auprès d'Investissement Québec en lien avec cette vérification (en plus des honoraires et coûts internes reliés à ces vérifications [...] »

D'autre part, la position de Revenu Québec ***** est énoncée comme suit :

« [...] pour l'application du paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 1029.6.0.1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », nous sommes notamment d'avis, pour éviter que deux crédits soient demandés sur les mêmes travaux, que [Société 1] doit d'emblée prévoir le cas où certains de ses clients sont susceptibles de réclamer le crédit R-D, d'autant que des clients, comme [Société 2], sont généralement reconnus comme étant engagés dans des travaux de R-D. ».

Opinion

Les règles régissant le cumul de crédits furent l'objet de nombreuses modifications techniques et de concordance découlant de l'introduction de nouveaux crédits d'impôt remboursables², et ce, notamment en regard du cas spécifique de la sous-traitance.

Ainsi, dans le cadre de l'instauration du CDAE à l'occasion du discours sur le budget du 13 mars 2008, ces règles furent rappelées comme suit :

« Enfin, la législation fiscale contient des règles qui visent à éviter le cumul de l'aide fiscale à l'égard d'une dépense pouvant donner droit à plus d'un crédit d'impôt, pour plus d'un contribuable ou pour un même contribuable. Pour plus de précision, ces règles s'appliqueront également aux sociétés admissibles au crédit d'impôt pour le développement des affaires électroniques. »

De surcroît, une précision a également été faite selon laquelle une « [...] règle similaire s'appliquera afin d'assurer que, lorsque les activités d'une société admissible seraient visées à la fois par ce crédit d'impôt et par un congé fiscal, les activités admissibles pouvant donner droit au présent crédit d'impôt ne pourront constituer des activités admissibles pour l'application d'un tel congé fiscal. »³.

Par ailleurs, lors de l'instauration d'un crédit d'impôt remboursable relatif à l'intégration des technologies de l'information dans les PME manufacturières à l'occasion du bulletin d'information 2013-10 du 7 octobre 2013, la politique fiscale ayant trait au CDAE fut adaptée comme suit :

² Voir notamment : L.Q. 1997, c. 85, a. 247; L.Q. 1999, c. 83, a. 167, L.Q. 1999, c. 86, a. 84; L.Q., 2001, c. 51, a. 89.

³ D.B. 2008-03-13, Rens. add., Section A, p. 93.

« Finalement, la Loi sur les impôts sera modifiée^[51] de façon que la personne qui effectue la fourniture d'un progiciel de gestion puisse néanmoins bénéficier du crédit d'impôt remboursable pour le développement des affaires électroniques dans la mesure où les conditions applicables à ce crédit sont respectées par ailleurs. »⁴.

Bref, aucune mesure fiscale particulière n'existe de façon à permettre qu'une société sous-traitante puisse bénéficier du crédit d'impôt CDAE lorsque la société qui donne le contrat bénéficie, comme en l'occurrence, d'un crédit R-D.

Ainsi, un sous-traitant ne pourra avoir droit à aucun crédit d'impôt relativement à une dépense donnée lorsque les deux conditions suivantes sont remplies :

- Lorsque l'on peut raisonnablement considérer que la totalité ou une partie d'une contrepartie payée ou à payer par une personne ou société de personnes en vertu d'un contrat donné se rapporte soit à une dépense donnée, soit à des frais du sous-traitant.
- Lorsque le donneur d'ouvrage peut, pour une année d'imposition, avoir droit à un crédit d'impôt remboursable à l'égard de la dépense donnée ou des frais donnés.

Par conséquent, il n'appartient pas à Revenu Québec de subordonner les conditions d'application du paragraphe *b* de l'article 1029.6.0.1 de la LI de manière administrative à une vérification des multiples donneurs d'ouvrage d'une société donnée, en l'occurrence de Société 1.

De plus, le paragraphe *b* de l'article 1029.6.0.1 de la LI, tel que le précisait ***** dans le dossier 16-035567-001⁵, ne permet pas de moduler le contrat de sous-traitance afin de préciser, par exemple, que c'est le sous-traitant qui aurait droit au crédit d'impôt. En effet, lorsqu'un donneur d'ouvrage a droit à un crédit d'impôt remboursable relativement à une dépense ou de frais engagés dans le cadre d'un contrat donné à l'égard de la R-D, aucun autre contribuable, soit en l'occurrence la société sous-traitante, ne peut alors bénéficier du CDAE à l'endroit des dépenses relatives à l'exécution de ce contrat.

⁴ À la note 51, le bulletin d'information 2013-10 du 7 octobre 2013 fait référence au paragraphe *b* de l'article 1029.6.0.1 de la LI. Voir à cet égard les notes techniques accompagnant le projet de loi n°13 (2005, chapitre 21), a. 364 visant l'addition du dernier alinéa à l'article 1029.6.0.1 de la LI. Cet alinéa débute comme suit : « Malgré le paragraphe *b* du premier alinéa [...]. ».

⁵ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 16-035567-001 « Application de l'article 1029.6.0.1 de la Loi sur les impôts », 27 avril 2017.

Enfin, il convient de souligner qu'aucun accord visant à céder un crédit n'est possible entre un commettant et une société sous-traitante ou un tiers quelconque, sous réserve des paramètres administratifs établis par Revenu Québec permettant au ministre d'exercer la discrétion conférée par l'article 1055.2 de la LI⁶. En effet, à la suite de l'instauration de cette mesure à l'occasion du Discours sur le budget du 9 mars 1999, une société peut céder à un tiers admissible, soit la SODEC, IQ ainsi qu'une institution financière, le droit de demander un montant qui lui est payable en vertu de la LI. Par ailleurs, dans un tel cas, le ministre du Revenu conserve sa discrétion de verser ou non le montant au cessionnaire, la cession ne crée aucune obligation pour l'État envers le cessionnaire et les droits du cessionnaire sont assujettis aux droits de compensation dont l'État peut se prévaloir.

⁶ Tel que décrit au formulaire CO-1055.2 « Autorisation de transmettre un remboursement d'impôt à un tiers » de Revenu Québec, l'autorisation de transmettre un remboursement d'impôt à un tiers, dont un sous-traitant, est valable uniquement pour une partie de ce remboursement qui correspond :

- aux crédits d'impôt remboursables pour lesquels la société a obtenu une attestation de la Société de développement des entreprises culturelles (SODEC) ou d'Investissement Québec;
- aux crédits d'impôt remboursables dont le financement est assuré par la SODEC, par Investissement Québec ou par une institution financière.