



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 13 DÉCEMBRE 2018

OBJET : **R&D — ARTICLE 1029.7 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS – ORGANISME
CHARNIÈRE**
N/RÉF. : 18-042515-001

La présente est pour faire suite à votre demande concernant l'analyse d'une entente-cadre intitulée *****, ci-après désignée « Entente-cadre », intervenue entre *****, ci-après désignée « Société », *****, ci-après désigné « Organisme » et *****, ci-après désigné « Ministère », de laquelle découlent notamment des conventions de recherche spécifiques conclues entre Société et *****, ci-après désignée « Université », pour des travaux de recherche scientifique et de développement expérimental, ci-après désigné « R-D ».

Plus particulièrement, vous désirez savoir si Société pouvait bénéficier du crédit d'impôt relatif aux salaires – R-D, ci-après désigné « crédit R-D salaire », prévu à l'article 1029.7 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », relativement à la dépense annuelle de ***** \$ versée par Société à Organisme dans le cadre de l'Entente-cadre.

Faits

1. Société est une société privée dont le capital-actions est détenu à 50 % par ***** et à 50 % par *****.
2. Société a pour mission de développer les connaissances, les technologies et les compétences pour produire et transformer *****.
3. Société a versé des montants annuels de ***** \$ à Organisme conformément à l'Entente-cadre que Société a signée avec Organisme et Ministère en ***** 20X1.

-
4. L'objet de l'Entente-cadre est notamment de permettre aux parties d'unir leurs efforts dans le cadre d'un partenariat afin d'attribuer conjointement une aide financière pour des projets de recherche favorisant l'innovation en production et transformation *****.
 5. Les factures de Organisme émises à la Société font état d'une contribution financière de ***** \$.
 6. Par ailleurs, des conventions de recherche spécifiques liées à l'Entente-cadre sont conclues entre Société et des universités, en l'espèce durant l'année 20X4 avec Université, soient les ***** conventions de recherche spécifiques *****, ci-après collectivement désignées « ententes spécifiques ».
 7. Selon ces ententes spécifiques pour la réalisation de travaux de R-D pour le compte de Société, les sommes dues par celle-ci à Université sont versées par Organisme conformément à l'Entente-cadre.
 8. Société a fait l'objet d'une vérification de l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », concernant ses réclamations du crédit d'impôt à l'investissement en recherche scientifique et développement expérimental, ci-après désigné « crédit R-D fédéral », pour les années d'imposition 20X12 à 20X14.
 9. Le ***** 20X5 et le ***** 20X5, l'ARC a établi des cotisations relatives au refus du crédit d'impôt R-D fédéral pour les années d'imposition 20X2 à 20X4 aux motifs que la Société n'exploitait pas une entreprise et que la R-D effectuée ne pouvait concerner une quelconque entreprise de Société.
 10. À la suite d'échanges de renseignements (T7W-C), Revenu Québec a émis des avis de cotisations pour le refus du crédit R-D salaire prévu à l'article 1029.7 de la LI.
 11. Le ***** 20X8, Revenu Québec a reçu une copie d'une entente hors cours intervenue entre Société et l'ARC, de même que les nouveaux avis de cotisation établis par l'ARC le ***** 20X8.
 12. Selon cette entente, l'ARC a convenu d'accorder les crédits R-D fédéraux pour les années d'imposition 20X2, 20X3 et 20X4, mais a refusé les dépenses de R-D pour toute contribution financière ou paiement de quelque nature que ce soit à Organisme.

-
13. Ainsi, les montants versés à Organisme de ***** \$ pour chacune des années 20X2, 20X3 et 20X4 ont été refusés au motif que cet organisme n'est pas une entité agréée par l'ARC aux fins de l'application du paragraphe 37(1)a(ii) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)).
 14. Par ailleurs, mentionnons que l'ARC n'a fait aucune admission en ce qui concerne le motif principal de la cotisation initiale que Société n'exploite pas une entreprise au cours des années en litige sur la base qu'aucune de ses activités n'est destinée à réaliser un profit.
 15. Société n'a déposé aucune demande relative au crédit d'impôt pour la recherche universitaire ou la recherche effectuée par un centre de recherche public ou par un consortium de recherche auprès de Revenu Québec.
 16. Selon votre compréhension, les ententes spécifiques conclues avec les entités universitaires en vertu desquels les travaux de R-D sont effectués pour le compte de Société sont admissibles selon le paragraphe c du premier aliéna de l'article 1029.7 de la LI.

Interprétation demandée

Vous nous demandez si le montant de contribution financière de ***** \$ faite annuellement par Société à Organisme conformément à l'Entente-cadre peut être considéré comme une dépense de R-D visée à l'article 222 de la LI.

De plus, vous nous demandez si cette même contribution annuelle de ***** \$ est admissible au crédit R-D salaire visé à l'article 1029.7 de la LI considérant que ce n'est pas la Société qui paie directement la contrepartie aux universités.

Interprétation donnée

L'article 1029.7 de la LI prévoit essentiellement les modalités du crédit d'impôt pour la R-D salaire. Ainsi, une société pourra avoir droit à un crédit d'impôt notamment lorsqu'elle effectue elle-même, par le biais de ses employés, les travaux de R-D concernant son entreprise ou lorsqu'elle confie la réalisation de ces travaux à un tiers qui les réalisera par le biais des employés de son établissement au Québec, pour le compte de la société.

En l'espèce, il découle de l'analyse de l'Entente-cadre que l'Organisme a agi à titre de mandataire¹ de Ministère et de Société afin de payer et gérer des projets de R-D. En aucun cas il n'est prévu qu'Organisme effectue des travaux pour le compte de Société. D'ailleurs, des conventions de recherche spécifiques devaient être conclues directement entre Société et des universités ou des collèges relativement à des projets sélectionnés qui seraient payables notamment par les fonds versés par Société à Organisme.

Plus précisément, c'est l'article 5.2.3 de l'Entente-cadre qui prévoit que des conventions de recherche spécifiques doivent être conclues entre la Société et l'entité qui réalise les travaux de R-D. Il se lit :

« Les engagements des contributions des PARTIES pour chacun des projets de recherche financés, seront conditionnels à la signature de conventions de recherche spécifiques, tel que mentionné à l'article 11, et lesdites contributions seront versées par [Organisme] aux universités ou collèges québécois des chercheurs responsables. »

L'article 11.1 de l'Entente-cadre prévoit :

« Chaque projet financé devra faire l'objet d'une convention de recherche spécifique qui sera signée par [Société], et les universités ou les collèges des chercheurs responsables. [Société] élaborera un pro forma de convention de recherche couvrant, entre autres, les conditions liées aux versements et les rapports, les livrables, la protection de l'information confidentielle, les droits de propriété intellectuelle, la publication, la diffusion et l'exploitation des résultats découlant du projet. Cette convention devra convenir aux universités ou collèges impliqués dans la réalisation des projets de recherche financés. »

Organisme agit à titre de gestionnaire des opérations conformément à l'article 8 de l'Entente-cadre. Ainsi, il coordonne et effectue les activités nécessaires à la réalisation des objectifs de l'Entente-cadre et il fait rapport aux parties de l'avancement et des résultats de sa mise en œuvre.

Conformément à l'article 10, un comité scientifique et un comité de pertinence évaluent les projets de recherche afin d'en effectuer la sélection.

¹ Voir l'article 2130 du Code civil du Québec.

Par exemple, les ententes spécifiques ont été conclues entre Société et Université dans le cadre de l'Entente-cadre. Dans les « ATTENDU QUE » de celles-ci, on prévoit que les partenaires, soit Ministère, Organisme et Société, ont convenu de partager les dépenses dans les proportions respectives de ***** %, ***** % et ***** %.

Conformément aux ententes spécifiques, les paiements sont regroupés et sont versés par Organisme pour le compte notamment de Société. L'article 10.1 dans ces ententes se lit :

« **10.1** Considérant que [Ministère] et [Société] versent à [Organisme] leurs contributions pour les **PROJETS** de recherche retenus dans le cadre de l'ENTENTE de partenariat [Organisme] – [Ministère] – [Société], il est convenu que [Organisme] verse à [Université] les sommes prévues à l'article 9.1 des présentes, auxquelles s'ajoutent les frais indirects de recherche de [Organisme], selon les modalités spécifiées par [Organisme] à l'*annexe II*; »

Ainsi, Organisme a été mandaté notamment par Société afin d'assurer la gestion et le paiement des travaux de R-D qui découlent de l'Entente-cadre.

De plus, il appert en l'espèce que le degré de contrôle exercé par Société relativement aux travaux de R-D effectués supporte la conclusion qu'ils constituent des travaux réalisés pour son compte².

La dépense relative au montant versé par Société à Organisme qui la verse ensuite à Université est une dépense de R-D de Société conformément à l'article 222 de la LI.

Par ailleurs, seules les dépenses faites dans une année d'imposition qu'il est raisonnable de considérer comme se rapportant à cette année d'imposition peuvent être déduites dans cette année d'imposition³. Ainsi, advenant qu'un montant payé à Organisme ne soit pas versé immédiatement à une entité dans le cadre de la réalisation d'un projet de

² Conformément à l'article 10 de l'Entente-cadre, les projets de recherches ont été initialement soumis par le milieu universitaire à un comité de sélection composé de membres désignés par Société et Ministère. Société assure un suivi annuel (un rapport technique doit être envoyé à Société afin de résumer brièvement l'avancement des connaissances scientifiques et la réalisation des travaux de recherche au cours de la période conformément à l'article 7 des ententes spécifiques). Société bénéficie des résultats des recherches découlant du projet et notamment d'une licence incessible, perpétuelle, mondiale, libre de redevances et non exclusive lui donnant le droit d'utiliser et de modifier toute la propriété intellectuelle du projet aux fins strictement d'enseignement et de recherche (article 17 des ententes spécifiques).

³ Voir l'article 175.1 de la LI.

recherche, ce montant, qui pourrait se qualifier d'« avance », ne sera pas une dépense admissible aux fins du programme fiscal de la R-D tant qu'il ne sera pas versé pour la réalisation de travaux de R-D⁴.

Malgré que les conventions de recherche spécifiques soient conclues avec des universités ou des collèges, les dépenses de R-D de la Société, conformément à l'article 222 de la LI, pourraient être admissibles aux fins du paragraphe *c* de l'article 1029.7 de la LI. En effet, en l'absence d'une décision anticipée de Revenu Québec et d'une réclamation du crédit d'impôt pour la recherche universitaire⁵, les montants versés dans le cadre d'un contrat de recherche conclu par un contribuable avec une entité de recherche universitaire en vertu duquel des travaux de R-D sont effectués pour son compte peuvent donner droit au crédit R-D salaire⁶.

Toutefois, il appert, conformément aux ententes spécifiques obtenues et de leurs annexes, qu'une partie de la contrepartie versée à Université servait à payer des bourses à des étudiants. Ainsi, Société ne peut prétendre au crédit R-D salaire prévu au paragraphe *c* de l'article 1029.7 de la LI attribuable à ces dépenses, puisqu'un étudiant n'étant pas un employé de l'entité universitaire, la réalisation des travaux s'en trouve confiée à un second niveau de sous-traitance.

En conclusion, Société pouvait réclamer un crédit R-D relativement à une partie des dépenses payées par Organisme dans le cadre d'une convention de recherche spécifique si toutes les autres conditions du crédit d'impôt étaient respectées, notamment la condition voulant que les travaux de R-D concernent son entreprise.

Par ailleurs, on ne peut prendre un raccourci et accepter aux fins des dépenses de R-D le montant global d'une contribution annuelle de ***** \$ versé à Organisme. Une analyse doit être effectuée afin de déterminer quelle partie de ce montant a été versée aux universités pour la réalisation de travaux de R-D prévus d'une convention de recherche spécifique dans l'année d'imposition vérifiée.

⁴ Voir l'article 230.0.0.6 de la LI.

⁵ Voir les articles 1029.8.1 et suivants de la LI.

⁶ « Table ronde avec Revenu Québec » dans *Symposium 257 – Symposium RS & DE*, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2017.