



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 18 FÉVRIER 2021

OBJET : **QUALIFICATION DES CONTRATS DE RECHERCHE UNIVERSITAIRE**
N/RÉF. : 21-054436-001

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation concernant l'application du crédit pour la recherche universitaire et pour la recherche effectuée par un centre de recherche public ou un consortium de recherche, ci-après « crédit R-D universitaire », prévu aux articles 1029.8.1 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

Plus précisément, vous nous soumettez les questions suivantes :

Questions

1. Selon quels critères une décision anticipée favorable est-elle rendue à l'égard d'un contrat? Pouvez-vous nous confirmer que tous les contrats de recherche conclus avec une entité universitaire admissible rendent le contribuable admissible au crédit R-D universitaire, et ce, sans qu'il soit nécessaire d'établir ni le degré de contrôle des entités impliquées ni la propriété des résultats de la recherche?
2. Les entités universitaires admissibles et les autres entités admissibles¹ offrent différents services aux entreprises. Nous utiliserons ici à titre d'exemple l'Université de Montréal, qui offre de conclure différents types de contrats² :

¹ Notamment, les centres de recherche publics admissibles et les consortiums de recherche admissibles.

² Voir les informations contenues sur le site Internet de l'Université de Montréal : <https://recherche.umontreal.ca/services-aux-chercheurs/contrats/>.



○ Contrat de service :

« Un contrat de service est un contrat relatif à la fourniture de services dans le cadre duquel le chercheur s'engage à remettre un bien livrable déterminé par exemple des résultats d'analyses, de tests et de dosages, et dont le protocole fait habituellement appel à une expertise, dont l'application particulière à l'UdeM laisse peu de place à l'originalité scientifique ou technique. Ces activités pourraient également être de la nature de l'hébergement de souris si aucun chercheur ou étudiant de l'Université n'utilise ces animaux »³.

○ Contrat de recherche :

« Un contrat de recherche est une entente entre des partenaires, dans laquelle une ou plusieurs parties offrent un soutien financier à un ou des chercheurs (d'une ou plusieurs institutions) pour effectuer une recherche dans un domaine particulier, à des dispositions spécifiques. Un contrat de recherche porte sur un projet de recherche dont on ne peut, à priori, anticiper avec certitude les résultats qui en découleront. Il y a donc un certain niveau d'incertitude scientifique et le projet laisse beaucoup de place à l'originalité scientifique ou technique »⁴.

○ Contrat de service de recherche :

« Un contrat de service de recherche est un contrat relatif à la fourniture de services pour la réalisation d'un projet spécifique, dont les biens livrables consistent par exemple en une revue de littérature, en des résultats d'analyses, de tests et de dosages, et dont le protocole fait habituellement appel à une expertise spécifique et dont l'application particulière laisse peu de place à l'originalité scientifique ou technique »⁵.

Peut-on conclure que tous les contrats conclus pour ces services sont admissibles aux fins du crédit R-D universitaire, et ce, même ceux qui ont pour objet la fourniture de services et d'expertise (analyses, tests et dosages)?

³ *Ibid.*

⁴ *Ibid.*

⁵ *Ibid.*

- ~~~~~
3. Pouvons-nous omettre d'analyser le contrat de recherche universitaire ou le contrat de recherche admissible sous prétexte qu'une décision anticipée favorable a été rendue à l'égard de ce contrat?
 4. Pouvons-nous remettre en question une décision anticipée?
 5. Par exemple, si dans le cadre d'une vérification, l'Agence du revenu du Canada, ci-après « ARC », concluait qu'une dépense n'est pas un paiement à un tiers⁶, mais plutôt une dépense relative à un contrat de recherche scientifique et de développement expérimental, ci-après « R-D », effectuée pour le compte du demandeur, quelle correction pourrait apporter Revenu Québec dans la détermination du crédit R-D universitaire du contribuable?
 6. Un contribuable peut-il demander le crédit d'impôt pour la recherche scientifique et le développement expérimental prévu notamment à l'article 1029.7 de la LI, ci-après « crédit R-D salaire », à l'égard d'un paiement à un tiers?

Mise en contexte

Dans le régime de la R-D, lorsqu'une contrepartie est versée à une entité pour la réalisation de travaux de R-D, la dépense peut se qualifier de paiement à un tiers ou de dépense relative à un contrat de R-D effectuée pour le compte du demandeur⁷.

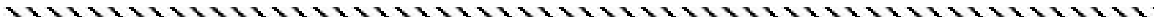
En effet, l'article 222 de la LI crée cette distinction par l'interaction du libellé du paragraphe *b* et du libellé des paragraphes *c*, *d* et *e*. Cet article se lit :

222. 1. Un contribuable qui exploite une entreprise au Canada dans une année d'imposition peut déduire, dans le calcul de son revenu qui provient de cette entreprise pour l'année, un montant n'excédant pas l'ensemble des montants qui représentent des dépenses de nature courante qu'il a faites dans l'année, ou dans une année d'imposition antérieure prenant fin après le 31 décembre 1973 :

[...]

⁶ Le sens de l'expression « paiement à un tiers » est défini notamment dans la Politique sur les paiements à des tiers (18 décembre 2014) de l'ARC.

⁷ Paragraphe 1 de l'article 222 de la LI.



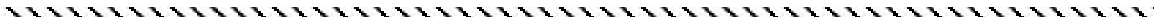
b) soit pour des recherches scientifiques et du développement expérimental qui concernent une entreprise du contribuable et qui sont effectués au Canada directement pour le compte du contribuable;

c) soit sous forme de paiement fait à une société qui réside au Canada et devant servir à des recherches scientifiques et à du développement expérimental effectués au Canada qui concernent une entreprise du contribuable et dont ce dernier est en droit d'utiliser les résultats;

d) soit sous forme de paiement devant servir à des recherches scientifiques et à du développement expérimental effectués au Canada qui concernent une entreprise du contribuable si ce dernier est en droit d'en utiliser les résultats et si le paiement a été fait à l'une des entités suivantes :

- i. une association reconnue par le ministre pour entreprendre des recherches scientifiques et du développement expérimental;
- ii. une université, un collège, un institut de recherches ou une institution semblable reconnus par le ministre;
- iii. une société résidant au Canada et exonérée d'impôt en vertu de l'article 991;
- iv. un organisme reconnu par le ministre qui fait des paiements à une association, une institution ou une société décrite à l'un des sous-paragraphes i à iii;

e) soit, lorsque le contribuable est une société, sous forme de paiement à une entité décrite au sous-paragraphe iii du sous-paragraphe d, pour des recherches scientifiques et du développement expérimental effectués au Canada qui sont des recherches pures ou appliquées dont, d'une part, l'objet principal consiste à permettre au contribuable d'en utiliser les résultats conjointement avec d'autres activités de recherches scientifiques et de développement expérimental, qui concernent une entreprise du



contribuable, effectuées ou à être effectuées par lui ou pour son compte et qui, d'autre part, comportent un potentiel technologique susceptible d'application à d'autres entreprises d'un genre sans rapport avec le genre d'entreprise que le contribuable exploite.

Essentiellement, dans sa politique sur les paiements à des tiers, l'ARC résume de manière générale les distinctions entre ces deux concepts. Plus précisément, nous reproduisons à cet effet le tableau de la section 10.1 de cette politique :

10.1 Caractéristiques du paiement à un tiers vs dépenses relatives aux contrats de RS&DE effectuée pour le compte du demandeur

Caractéristiques	Paiement à un tiers	Dépenses relatives aux contrats de RS&DE effectuée pour le compte du demandeur
Contrôle des activités de RS&DE	Exécutant	Payeur
Droits	Non exclusifs, (généralement publiés) mais le droit préférentiel d'exploiter les résultats est nécessaire	Exclusifs
Nombre de bailleurs de fonds	Généralement plusieurs bailleurs de fonds	Généralement limité à un seul payeur
Type d'activité de RS&DE	Souvent des travaux de recherche pure ou appliquée	Axée sur la production commerciale
Traitement fiscal	Comptabilité de trésorerie, en règle générale	Comptabilité d'exercice

Réponse à la question 1

Un contribuable ne peut bénéficier du crédit d'impôt R-D universitaire que si une décision anticipée favorable a été rendue à l'égard du contrat de recherche universitaire ou du contrat de recherche admissible, selon le cas⁸.

La Direction générale de la législation de Revenu Québec, ci-après « DGL », est responsable d'analyser les demandes de décision anticipée à l'égard des contrats de recherche universitaire ou des contrats de recherche admissible.

Les définitions de « contrats de recherche universitaire » et de « contrats de recherche admissible » sont prévues à l'article 1029.8.1 de la LI et se lisent :

a.2) « contrat de recherche admissible » : un contrat qu'un contribuable ou une société de personnes, exploitant une entreprise au Canada, ou qu'un organisme charnière prescrit agissant pour le bénéfice d'un tel contribuable ou d'une telle société de personnes conformément à une entente intervenue entre ce contribuable ou cette société de personnes, selon le cas, et cet organisme charnière, conclut soit après le 2 mai 1991 avec un centre de recherche public admissible, soit après le 14 mai 1992 avec un consortium de recherche admissible, en vertu duquel le centre de recherche public admissible ou le consortium de recherche admissible, selon le cas, s'engage à effectuer lui-même au Québec dans le cadre de ses activités, des recherches scientifiques et du développement expérimental concernant une entreprise du contribuable ou de la société de personnes, selon le cas, et dont les résultats peuvent être utilisés par ces derniers;

b) « contrat de recherche universitaire » : un contrat qu'un contribuable ou une société de personnes, exploitant une entreprise au Canada, ou qu'un organisme charnière prescrit agissant pour le bénéfice d'un tel contribuable ou d'une telle société de personnes conformément à une entente intervenue entre ce contribuable ou cette société de personnes, selon le cas, et cet organisme charnière, conclut après le 30 avril 1987 avec une entité universitaire admissible, en vertu duquel l'entité universitaire admissible s'engage à effectuer elle-même au Québec des recherches scientifiques et du développement expérimental concernant une entreprise

⁸ Articles 1029.8.6 et 1029.8.9 de la LI.

du contribuable ou de la société de personnes, et dont les résultats peuvent être utilisés par ces derniers;

Généralement, la DGL rend une décision anticipée favorable, telle que requise conformément à l'article 1029.8.9 de la LI, lorsque les conditions prévues aux définitions précitées sont rencontrées. En résumé, la DGL vérifie notamment que :

- Le contribuable exploite une entreprise au Canada;
- Le contrat est conclu avec une « entité universitaire admissible »⁹, avec un « centre de recherche public admissible »¹⁰ ou avec un « consortium de recherche admissible »¹¹, selon le cas, et ci-après désigné individuellement « Entité de recherche »;
- L'Entité de recherche s'engage à effectuer elle-même au Québec des travaux de R-D¹²;
- Les travaux de R-D concernent une entreprise du contribuable; et
- Les résultats de ces travaux peuvent être utilisés par le contribuable.

Ainsi, les contrats qui respectent les conditions énumérées précédemment et pour lesquels une décision anticipée favorable aura été rendue pourront faire l'objet d'un crédit R-D universitaire, si le contribuable en fait la demande dans les délais prescrits en produisant le formulaire prescrit contenant les renseignements prescrits.

Réponse à la question 2

La détermination de l'admissibilité aux fins du crédit R-D universitaire d'un contrat conclu avec une Entité de recherche est une question de fait qui doit être analysée au mérite tel que décrit à la réponse précédente. Sans les ententes écrites, la DGL n'est pas en mesure de se prononcer de manière générale quant à l'admissibilité des types de

⁹ Pour la définition de cette expression, voir le paragraphe *f* de l'article 1029.8.1 de la LI.

¹⁰ Pour la définition de cette expression, voir le paragraphe *a.1* de l'article 1029.8.1 de la LI.

¹¹ Pour la définition de cette expression, voir le paragraphe *a.1.1* de l'article 1029.8.1 de la LI.

¹² Une présomption existe à l'article 1029.8.9.0.1.2 de la LI lorsqu'une partie des travaux de R-D prévue au contrat de recherche est réalisée par une autre personne que l'Entité de recherche, lorsque cette entité effectue elle-même la presque totalité de ces recherches scientifiques et de ce développement expérimental et qu'elle conserve le contrôle général de l'exécution du contrat.

~~~~~

contrats énumérés par l'Université de Montréal sur son site Internet, que nous avons utilisée à titre d'exemple.

De plus, la DGL n'est généralement<sup>13</sup> pas en mesure d'établir si les activités que l'Entité de recherche s'engage à effectuer dans le cadre du contrat visé par la demande de décision anticipée sont des activités de « recherches scientifiques et du développement expérimental » au sens de la définition de cette expression prévue au paragraphe 2 de l'article 222 de la LI. Conséquemment, les décisions anticipées favorables sont toujours rendues conditionnellement au respect de cette condition.

Ainsi, Revenu Québec doit s'assurer que les travaux réalisés par l'Entité de recherche sont des recherches scientifiques et du développement expérimental au sens du paragraphe 2 de l'article 222 de la LI.

### **Réponse à la question 3**

Il appartient à la Direction générale des entreprises de Revenu Québec, ci-après « DGE », de vérifier les contrats de recherches, et plus particulièrement les budgets, afin de s'assurer notamment que la contrepartie versée par le contribuable à l'Entité de recherche respecte la définition de « dépense admissible » prévue au paragraphe *d.1* de l'article 1029.8.1 de la LI, et plus particulièrement les exclusions prévues à l'article 1029.8.5.1 de la LI aux fins de l'application de l'article 1029.8.6 de la LI.

En effet, la décision anticipée rendue par la DGL ne statue que sur l'admissibilité du contrat aux fins du crédit R-D universitaire. C'est à la DGE de vérifier que le montant de la contrepartie versée par le contribuable à l'Entité de recherche en vertu du contrat respecte les exigences de la LI.

### **Réponse à la question 4**

Une décision anticipée est une déclaration écrite de Revenu Québec à une personne, l'informant à l'avance du traitement fiscal qui sera réservé à une ou plusieurs opérations précises envisagées par un contribuable, en l'espèce, l'admissibilité du contrat de recherche aux fins du crédit R-D universitaire. Une décision anticipée est clairement

---

<sup>13</sup> Dans de rares occasions, la DGL pourrait refuser d'émettre une décision anticipée à un contribuable au motif que les travaux ne sont pas des travaux de R-D. \*\*\*\*\*.



~~~~~

identifiée comme telle par Revenu Québec. Elle émane de la DGL et lie Revenu Québec en tenant compte des limites ou réserves qui y sont énoncées¹⁴.

En cas d'une omission importante ou d'une présentation erronée ou incomplète des faits ou des motifs par le contribuable ou son représentant, la décision anticipée pourra être révoquée par la DGL avec effet rétroactif. Elle sera alors réputée n'avoir jamais lié Revenu Québec¹⁵.

Si la DGE, dans le cadre d'une vérification, constate un écart entre la situation du contribuable et la décision anticipée rendue, elle en informe la DGL afin de régulariser la situation, le cas échéant.

Réponse à la question 5

Dans l'optique où la décision anticipée rendue était favorable et qu'aucune omission importante ou présentation erronée ou incomplète des faits n'avait été faite par le contribuable, aucune correction ne devrait être apportée à la détermination du crédit R-D universitaire du contribuable malgré la requalification par l'ARC de la dépense du contribuable à titre de dépense relative à un contrat de R-D effectuée pour le compte du demandeur.

En effet, pour autant que la dépense du contribuable soit une dépense visée par l'article 222 de la LI, la requalification de la dépense dans le formulaire RD-222 *Déduction des dépenses engagées pour la recherche scientifique et le développement expérimental* de paiement à un tiers (ligne 40 du formulaire RD-222) à une dépense relative à un contrat de R-D effectuée pour le compte du demandeur (ligne 30 du formulaire RD-222) n'aurait pas pour effet de disqualifier le contribuable au crédit R-D universitaire.

Pour plus de précision, conformément à la définition des expressions « contrat de recherche universitaire » et « contrat de recherche admissible », les montants payés par un contribuable à une Entité de recherche peuvent se qualifier de « paiements à un tiers » ou de « dépenses relatives à un contrat de R-D effectuée pour le compte du demandeur » sans distinction dans l'application du crédit R-D universitaire.

Réponse à la question 6

¹⁴ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation LAF. 96.1-1/R8, « Décisions anticipées » (22 décembre 2020), para. 1 et 2.

¹⁵ *Ibid.*, para. 6.

~~~~~

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 1<sup>er</sup> alinéa de l'article 1029.7 de la LI, seules les dépenses relatives à un contrat de R-D effectué pour le compte du demandeur peuvent être admissibles comme base de calcul de ce crédit d'impôt. Des paiements à des tiers ne permettant pas d'obtenir le crédit R-D salaire.

Pour plus de précision, une contrepartie ou une partie d'une contrepartie versée à une Entité de recherche dans le cadre d'un contrat de recherche universitaire ou dans le cadre d'un contrat de recherche admissible peut faire l'objet du crédit R-D salaire ou du crédit R-D universitaire, au choix du contribuable, **uniquement** lorsque la dépense est relative à un contrat de R-D effectué pour le compte du demandeur. Advenant que la contrepartie ou partie de contrepartie versée à l'Entité de recherche se qualifie de paiement à un tiers, celle-ci ne peut donner droit qu'au crédit R-D universitaire dans la mesure où toutes les conditions sont respectées.