



Québec, le 1^{er} juin 2022

Objet : Crédit d'impôt pour le développement des affaires
électroniques – Contrat-cadre – Entité gouvernementale –
Règles transitoires
N/Réf. : 22-059822-001

*****,

La présente donne suite à votre demande d'interprétation concernant l'application du crédit d'impôt pour le développement des affaires électroniques (« CDAE »), prévu aux articles 1029.8.36.0.3.79 et suivants de la *Loi sur les impôts* (RLRQ, chapitre I-3) (« LI »), pour ***** (Société 1). Plus particulièrement, votre demande concerne la date d'application des modifications à la LI relativement à l'introduction de la définition de l'expression « entité gouvernementale » et à la modification de la définition de l'expression « salaire admissible » par l'article 117 de la *Loi donnant suite principalement à des mesures fiscales annoncées à l'occasion du discours sur le budget du 26 mars 2015* (L.Q. 2015, chapitre 36) (« Loi 36 »).

Vous désirez obtenir la confirmation que les avenants du ***** 2017 et du ***** 2019 (Avenants), prévoyant la réalisation de travaux additionnels d'un contrat-cadre intitulé ***** (Entente-cadre), conclu avant le 1^{er} octobre 2015 ***** , entre ***** (Entité gouvernementale) et Société 1, qui est un contrat de commandes multiples dans le cadre duquel des commandes spécifiques sont conclues¹, sont visés par l'expression « dans le cadre d'une entente [...] renouvelée ou prolongée après le 30 septembre 2015 » prévue au paragraphe 2 de l'article 117 de la Loi 36. Plus précisément, vous désirez confirmer que l'Entente-cadre n'est pas une « entente initiale »² à l'égard des Avenants.

¹ *****.

² Cette expression est utilisée au paragraphe 2 de l'article 117 de la Loi 36.

Conséquemment, vous souhaitez confirmer que les salaires versés aux employés qui se rapportent à des fonctions exercées auprès de Société 1 pour des travaux effectués pour la réalisation des Avenants ne donnent pas droit à Société 1 au CDAE.

Analyse et commentaires

Lors du Discours sur le budget du 26 mars 2015, il a été annoncé que le CDAE serait recentré afin que soit exclue du salaire admissible d'un employé toute partie de ce salaire qui est attribuable aux fonctions de l'employé auprès de son employeur dans l'exécution de travaux relatifs à une entente intervenue entre ce dernier et une entité gouvernementale³.

Aussi, afin d'assurer l'atteinte des objectifs poursuivis par la modification annoncée précédemment, le bulletin d'information 2015-4⁴ prévoyait qu'une modification serait apportée à la législation afin d'exclure du salaire admissible d'un employé pour l'application du CDAE toute partie de ce salaire qui est attribuable aux fonctions de l'employé dans l'exécution de travaux à l'égard desquels le bénéficiaire ultime est une entité gouvernementale. Conséquemment, le B.I. 2015-4 introduisait la notion de « bénéficiaire ultime » pour l'application du CDAE. De façon plus particulière, un bénéficiaire ultime désigne la personne ou la société de personnes qui utilise directement ou indirectement les applications que la société a développées à la suite de la fourniture de services⁵.

L'article 117 de la Loi 36 a introduit dans la LI la définition de l'expression « entité gouvernementale » et a modifié la définition de l'expression « salaire admissible » prévue à l'article 1029.8.36.0.3.79 de la LI, laquelle se lit comme suit :

« salaire admissible » engagé par une société admissible dans une année d'imposition à l'égard d'un employé admissible pour une partie ou la totalité de cette année d'imposition désigne le moindre des montants suivants :

a) le montant obtenu en multipliant 83 333 \$ par le rapport entre le nombre de jours de l'année au cours desquels l'employé se qualifie à titre d'employé admissible de la société et 365;

³ Ministère des Finances, Discours sur le budget du 26 mars 2015, Renseignements additionnels, p. A-88 à A-93.

⁴ Ministère des Finances, Bulletin d'information 2015-4, « Harmonisation à certaines mesures fiscales fédérales et autres mesures fiscales », 18 juin 2015 (« B.I. 2015-4 »).

⁵ *Id.*, p. 26 à 28.

b) l'excédent du montant du salaire que la société admissible a engagé dans l'année à l'égard de l'employé alors qu'il se qualifie à titre d'employé admissible de celle-ci, dans la mesure où ce montant est versé et où il se rapporte à des fonctions qu'il exerce auprès de son employeur dans l'exécution de travaux autres que des travaux à l'égard desquels le bénéficiaire ultime est une entité gouvernementale, sur l'ensemble des montants suivants :

[...]

[Soulignement ajouté]

Plus spécifiquement, la date d'application des modifications en cause prévue au paragraphe 2 de l'article 117 de la Loi 36 prévoit deux scénarios. Ainsi, le resserrement apporté par les modifications prévues à cet article s'applique :

- 1- à l'égard d'un salaire engagé par une société après le 30 septembre 2015 dans le cadre d'une entente à laquelle sont parties la société et une entité gouvernementale conclue, renouvelée ou prolongée après cette date ; et
- 2- à l'égard d'un salaire engagé après le 30 septembre 2015 dans le cadre d'une entente conclue, renouvelée ou prolongée après cette date et à laquelle sont parties la société et une autre personne ou société de personnes, lorsque le bénéficiaire ultime des travaux dont l'exécution, en tout ou en partie, est prévue par l'entente est une entité gouvernementale, sauf si l'entente initiale qui a été conclue avec l'entité gouvernementale l'a été avant le 1^{er} octobre 2015.

Il importe de distinguer les deux scénarios visés par l'article 117 de la Loi 36. En effet, le premier scénario édicte la règle générale lorsqu'un contrat est conclu directement avec une entité gouvernementale et le second prévoit le cas particulier d'un deuxième niveau de sous-traitance. En vertu du deuxième scénario, par exemple, lorsqu'une personne conclut un contrat avec une entité gouvernementale (entente initiale) avant le 1^{er} octobre 2015, mais conclut dans un deuxième temps, après le 30 septembre 2015, un contrat avec un sous-traitant pour la réalisation du premier contrat avec l'entité gouvernementale, les salaires versés par le sous-traitant pourraient être admissibles au CDAE malgré que le bénéficiaire ultime soit une entité gouvernementale, puisque le resserrement apporté par les modifications introduites par l'article 117 de la Loi 36 ne s'appliquerait pas.

- 4 -

Par ailleurs, un contrat-cadre qui ne fait que décrire les balises générales entre les parties et indiquer que des contrats particuliers doivent être conclus dans le futur, en vertu desquels les prestations de chacune des parties seront établies, ne peut se qualifier à lui seul de contrat au sens du *Code civil du Québec* (« CcQ »).

En effet, un tel contrat-cadre ne respecterait pas toutes les conditions essentielles quant à la formation d'un contrat en vertu des règles du CcQ⁶, puisque les prestations ne seraient pas déterminées ni déterminables au moment de sa signature. Dans cette optique, il y aurait uniquement formation d'un contrat au moment de la conclusion d'un contrat spécifique, soit au moment où toutes les conditions essentielles à la formation d'un contrat sont respectées.

Réponse

En l'espèce, l'Entente-cadre respectait toutes les conditions essentielles à la formation d'un contrat. En effet, elle présentait les clauses suivantes :

Ainsi, en vertu de l'Entente-cadre, les parties se sont entendues sur une base objective minimale, susceptible de leur permettre de prendre la mesure de leurs obligations⁷. En effet, le montant autorisé par l'Entente-cadre était de ***** \$ pour la réalisation de services professionnels à l'égard de huit projets qui devaient s'effectuer entre les années civiles 2015 et 2017. L'Entente-cadre constituait donc une entente en vertu de laquelle des travaux déterminés en échange d'une contrepartie déterminée devaient être effectués.

De plus, la Société 1 n'était pas dans la situation décrite par le deuxième scénario de la date d'application des modifications en cause, prévue au paragraphe 2 de l'article 117 de la Loi 36, puisque l'Entente-cadre n'est pas une « entente initiale » à l'égard des Avenants, l'ensemble de ces contrats ayant été conclus directement avec Entité gouvernementale. Société 1 était donc visée par le premier scénario à l'égard de l'Entente-cadre et à l'égard des Avenants.

⁶ Conformément au deuxième alinéa de l'article 1373 du CcQ.

⁷ Didier Lluellas et Benoît Moore, *L'objet, Droit des obligations*, 3^e édition, Montréal, Éditions Thémis, 2018 2018 EYB2018THM137, aux paragraphes 1049.9 et 1049.20.

Travaux effectués en vertu de l'Entente-cadre

Puisque l'Entente-cadre a été conclue avant le 1^{er} octobre 2015, les salaires versés aux « employés admissibles »⁸ à l'égard des travaux réalisés en vertu des articles 3 et 10 de cette entente n'étaient pas visés par le resserrement au CDAE apporté par l'article 117 de la Loi 36. Ces salaires pourraient donner droit au CDAE, pour autant que les autres conditions prévues ailleurs soient satisfaites.

Travaux effectués en vertu des Avenants

Finalement, lorsque Société 1 et Entité gouvernementale ont convenu d'ajouter, conformément aux Avenants, des travaux qui n'étaient pas initialement prévus, les parties ont alors conclu de nouveaux contrats, soit les Avenants. Conséquemment, le salaire versé à un « employé admissible » qui se rapporte à ses fonctions exercées dans l'exécution de travaux réalisés dans le cadre des Avenants ne donnait pas droit au CDAE puisque ces contrats ont été conclus après le 30 septembre 2015 avec une entité gouvernementale.

Veillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises

⁸ Conformément à la définition de cette expression prévue à l'article 1029.8.36.0.3.79 de la LI.