

Sainte-Foy, le 3 décembre 2001

Objet : Transfert technologique
N/Réf. : 01-010717

La présente fait suite à votre lettre du * **** **** concernant l'objet mentionné en rubrique. Plus particulièrement, vous nous demandez de vous confirmer, à partir d'une situation factuelle, si un bien incorporel peut être inclus dans la catégorie 12 de l'annexe B du *Règlement sur les impôts* (ci-après le « règlement »).

Notre compréhension des faits que vous nous soumettez est la suivante :

- la Société 1 est une société qui réside au Canada et qui a un établissement au Québec ;
- les activités de la Société 1 se concentrent dans un domaine spécifique et consistent en de la fabrication, de la distribution de ses propres produits et ceux de ses filiales ainsi que de la fourniture de services ;
- la Société 2 est une société qui réside au Canada et qui n'a pas d'établissement au Québec ;
- la Société 2 exploite une entreprise dans un domaine autre que celui dans lequel évolue la Société 1 et les activités de l'entreprise consistent en la vente de divers types de machines ainsi qu'à des offres de services se rapportant au domaine des activités de la Société 1 ;
- tant les divers types de machines fabriquées par la Société 2 que les services qu'elle offre intègrent des technologies qu'elle a développées dans son champ d'expertise ;
- des machines fabriquées par la Société 2 ont été acquises par la Société 1 et intégrées dans son processus de production ;
- en raison de l'importance qu'occupe l'une des technologies de la Société 2 dans le processus de production de la Société 1 et du potentiel de cette technologie, la Société 1 a acquis le brevet ainsi que tous ses dérivés possibles (ci-après le « brevet ») ;

- le brevet n'est pas une marque de commerce, un dessin industriel, un droit d'auteur ou un autre bien semblable qui constitue l'expression d'une connaissance ou d'un ensemble de connaissances ;
- selon les dispositions du contrat de vente, la Société 1 devient le seul propriétaire du brevet ;
- la Société 1 a procédé par la suite à l'acquisition de toutes les actions du capital-actions de la Société 2 et cette acquisition est justifiée, selon vous, en raison de l'utilisation diversifiée et lucrative que faisait la Société 2 de la technologie se rapportant au brevet ;
- suite à l'acquisition du brevet, la Société 1 a accordé le droit à la Société 2 de continuer d'utiliser le brevet, le tout moyennant des redevances ;
- dans un délai de moins d'un an suivant l'acquisition des actions du capital-actions de la Société 2, tous les produits fabriqués par celle-ci qui sont destinés au marché canadien seront distribués par la Société 1, dans le cadre de ses activités régulières.

QUESTION

Le brevet acquis par la société 1 peut-il être considéré comme un bien incorporel acquis dans le cadre d'un transfert de technologie pour les fins de l'application du paragraphe *t* du premier alinéa de la catégorie 12 de l'annexe B du règlement ?

OPINION

Tel que nous vous l'avons précisé lors de notre entretien téléphonique au cours du mois de ***** dernier, la question de savoir si un bien est acquis dans le cadre d'un transfert technologique impliquant un processus d'implantation de l'innovation ou de l'invention relative à ce transfert en est essentiellement une de faits. Toutefois, nous vous transmettons les commentaires suivants qui, nous l'espérons, sauront vous être utiles afin que vous puissiez déterminer si le bien acquis peut être inclus dans la catégorie 12 de l'annexe B du règlement.

CADRE JURIDIQUE

Les dispositions du paragraphe *t* du premier alinéa de la catégorie 12 de l'annexe B du règlement se lisent comme suit :

« Les biens non compris dans aucune autre catégorie et constitués par:

[...]

- t) un bien incorporel acquis par le contribuable après le 16 mai 1989 dans le cadre d'un transfert de technologie, qui doit, d'une part, commencer à être utilisé dans un délai raisonnable suivant cette acquisition et, d'autre part, être alors utilisé, pendant au moins toute la période couvrant le processus d'implantation de l'innovation ou de l'invention relative à ce transfert de technologie, par le contribuable et, le cas échéant, par toute autre personne qui, avant la fin de cette période, a acquis le bien dans l'une des circonstances décrites à l'article 130R71, uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise. ».

Il faut référer au paragraphe 3.1 de l'article 130R2 du règlement pour connaître la signification de certaines expressions comprises au paragraphe *t* du premier alinéa de la catégorie 12 de l'annexe B du règlement :

« 3.1) Aux fins du paragraphe *t* du premier alinéa de la catégorie 12 de l'annexe B:

- a) l'expression «bien incorporel» désigne un brevet, une licence, un permis, le savoir-faire, un secret commercial ou un autre bien semblable qui constitue un ensemble de connaissances, mais ne comprend pas une marque de commerce, un dessin industriel, un droit d'auteur ou un autre bien semblable qui constitue l'expression d'une connaissance ou d'un ensemble de connaissances;
- b) l'expression «transfert de technologie» désigne la transmission, en faveur d'un contribuable, de connaissances sous forme de savoir-faire, de techniques, de procédés ou de formules, visant à permettre au contribuable d'implanter une innovation ou une invention concernant une entreprise de ce dernier;
- c) un bien incorporel est considéré être utilisé uniquement au Québec lorsqu'il est utilisé dans le cadre du processus d'implantation d'une innovation ou d'une invention et que les efforts d'implantation de cette innovation ou de cette invention sont effectués uniquement au Québec. ».

Pour qu'il y ait un transfert de technologie en faveur de la Société 1 aux fins du paragraphe *t* du premier alinéa de la catégorie 12 de l'annexe B du règlement, il faut, entre autres choses, que la technologie se rapportant au brevet soit implantée, dans un délai raisonnable suivant son acquisition, principalement dans le cadre des activités de l'entreprise de la Société 1.

À cet égard, vous nous soumettez les arguments suivants :

« la transaction en cause répond à la définition de « transfert technologique ». En effet le brevet a été acquis afin d'implanter une innovation dans l'entreprise de distribution, en permettant la vente d'une nouvelle gamme de produits technologiques, et dans l'entreprise de production en permettant d'utiliser à sa guise le procédé breveté dans l'élaboration de nouveaux produits ; ».

Plus particulièrement, vous rajoutez sur la notion « utilisé principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise » :

« Cette condition est rencontrée en ce que le savoir breveté permet à [la Société1] d'élargir sa gamme de produits technologiques à distribuer et à mettre au point de nouveaux produits qu'elle pourra éventuellement commercialiser. À notre avis, il s'agit là de deux situations du brevet faites dans le cadre de deux entreprises, soit une de distribution et une de production. ».

Dans un premier temps, Il convient de noter qu'au paragraphe 2 du bulletin d'interprétation « IMP. 28-5/R1 Entreprises distinctes », il y est indiqué que « [l]a question de savoir si l'exercice simultané de deux ou plusieurs opérations commerciales par un contribuable est la même entreprise dépend du degré de corrélation, d'entrelacement ou d'interdépendance des opérations. Le fait que des opérations commerciales d'un contribuable soient de différente nature, par exemple la fabrication et la vente, ne les empêche pas de constituer une seule et même entreprise s'il y a suffisamment de corrélation, d'entrelacement ou d'interdépendance entre les opérations. ». Aussi, dans l'éventualité où les activités de la Société 1 relatives à la distribution consistent essentiellement à la distribution des produits qu'elle fabrique et ceux de ses filiales, nous serions portés à croire, à la lumière du bulletin IMP. 28-5/R1 et de la jurisprudence récente¹, qu'il n'y a qu'une seule entreprise exploitée par la Société 1.

En considération du fait que la Soc.1 n'exploite probablement qu'une seule entreprise, si l'utilisation qui est faite du bien incorporel dans le cadre de l'exploitation de son entreprise est d'accorder des autorisations permettant

¹ Voir le jugement de la Cour fédérale d'appel dans : Du Pont Canada Inc. v. Queen 2001 D.T.C. 5269.

l'utilisation du brevet², nous sommes d'avis qu'il n'y pas, dans ces circonstances, une implantation d'une innovation ou d'une invention dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise.

En effet, dans le dictionnaire de la langue française, *Le Petit Robert*, il y est indiqué que le mot « implanter » signifie : *Introduire et faire se développer d'une manière durable dans un nouveau milieu*. Aussi, l'utilisation de l'expression « implantation » par le législateur suppose que l'intégration d'une innovation ou d'une invention dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise ne comprend pas une utilisation qui se limite principalement à accorder des autorisations permettant l'utilisation du brevet.

D'ailleurs, lors de l'introduction des mesures fiscales pour favoriser le transfert technologique dans le cadre du budget du 16 mai 1989, il ressort des documents budgétaires que les objectifs de la politique fiscale s'inscrivaient dans un contexte visant à favoriser la diminution des coûts de production par la modernisation des entreprises québécoises :

« Dans le but notamment d'encourager l'implantation de nouvelles technologies dans les entreprises québécoises, des mesures ont été annoncées à l'occasion du Discours sur le budget du 12 mai 1988 afin de stimuler les investissements privés au Québec. Ainsi, les entreprises québécoises peuvent bénéficier d'une déduction pour amortissement de 100 pour cent du coût en capital de certains biens neufs, dont certains équipements de haute technologie et les biens utilisés pour la fabrication et la transformation de marchandises. Une déduction additionnelle de 35 pour cent y est rattachée pour les entreprises qui font également affaires à l'extérieur du Québec.

Par ailleurs, actuellement les dépenses qu'une entreprise engage pour acquérir des brevets, des licences ou d'autres formes de protection des résultats de la recherche et du développement ne donnent pas droit à cet amortissement accéléré de 100 pour cent ni à la déduction additionnelle de 35 pour cent. De tels biens ou droits incorporels, généralement acquis lors d'un transfert technologique, reçoivent donc un traitement fiscal différent et beaucoup moins avantageux selon qu'ils constituent des biens amortissables ou des biens en immobilisation admissibles.

[...]

Afin de reconnaître l'évolution constante dans le domaine de l'innovation technologique et d'accroître la diffusion et l'adaptation des nouvelles technologies, les investissements intangibles effectués dans le cadre d'un

² Selon les faits soumis, Québec a accordé suite à l'acquisition du brevet le droit à la Société 2 de continuer d'utiliser celui-ci, le tout moyennant des redevances.

transfert de technologie bénéficieront dorénavant du même traitement fiscal que les biens neufs utilisés pour la fabrication et la transformation de marchandises et certains équipements de technologie. ».

Par ailleurs, vous indiquez dans vos arguments que la Société 1 utilisera « à sa guise le procédé breveté dans l'élaboration de nouveaux produits ». Ainsi, selon vous l'utilisation du brevet ne se limitera pas seulement à accorder des autorisations permettant son utilisation, mais il sera aussi utilisé dans l'élaboration de nouveaux produits. À cet égard, si le contrat accordant le droit à la Société 2 de continuer d'utiliser le brevet en est un d'exclusivité, *i.e.* qu'il ne permet pas à la Société 1 d'utiliser l'invention ou l'innovation dans le cadre de l'exploitation de son entreprise³, il n'y a pas de ce fait, comme nous l'avons indiqué précédemment, l'implantation d'une innovation ou d'une invention dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise.

En supposant que le contrat accordant à la Société 2 le droit d'utiliser le brevet ne comporte pas de restrictions quant à l'utilisation que pourrait en faire la Société 1 dans l'élaboration de nouveaux produits, il y a lieu de mettre en lumière la position du ministère du Revenu sur la notion « processus d'implantation » qui est énoncée au paragraphe 14 du bulletin daté du 31 août 1994, IMP. 130-8 et intitulé « Amortissement accéléré de 100 % pour les investissements intangibles » :

« 14. Il est à noter que les expressions « innovation » et « invention » utilisées au paragraphe 13 de ce bulletin sont utilisées en référence à l'entreprise exploitée par le contribuable qui acquiert un bien visé par la mesure fiscale québécoise relative à l'amortissement accéléré de 100 % pour les investissements intangibles. Ainsi, le caractère de nouveauté et d'utilité doit être évalué par rapport à l'entreprise exploitée par ce contribuable. ».

Or, cette position énonce clairement que l'innovation ou invention doit avoir un caractère de nouveauté et, par conséquent, cela suppose qu'elle doit être introduite dans un nouveau milieu. Donc, si dans les faits l'innovation ou l'invention qui est l'objet du brevet avait déjà été implantée ou intégrée par la Société 1 dans le cadre des activités de son entreprise, nous sommes d'avis qu'il ne s'agit pas d'un processus d'implantation d'une innovation ou d'une invention au sens donné à cette expression au paragraphe *t* du premier alinéa de la catégorie 12 de l'annexe B du règlement.

UTILISÉE UNIQUEMENT AU QUÉBEC

³ Autrement que par l'utilisation par la Société 1 de biens fabriqués par la Société 2 et qui comportent cette technologie.

Le texte réglementaire prévoit, outre le fait qu'elle se doive d'être implantée dans le cadre des activités de l'entreprise, que la technologie doit aussi être utilisée uniquement au Québec au cours de cette période d'implantation.

Pour ce qui concerne cette exigence, vous nous soumettez les arguments suivants :

« Dans notre situation, le savoir breveté n'est pas utilisé uniquement au Québec pendant la période minimale exigée. Rappelons que peu de temps après l'acquisition du brevet par [la Société 1], un droit d'utilisation moyennant redevances, a été octroyé à [la Société 2].

Nous sommes d'avis que cette situation ne devrait pas avoir d'incidences négatives sur l'admissibilité de [la Société1] aux mesures incitatives, car si [la Soc.1] s'était procurée simplement une licence d'utilisation du procédé breveté, le critère aurait été qu'elle implante cette innovation en premier dans une de ses entreprises au Québec ou, à tout le moins, que les efforts déployés quant à cette implantation soient au Québec. Dans ce cas, le fait que d'autres entités ailleurs au Canada utilisent aussi la technologie brevetée en vertu d'une licence n'aurait eu aucune incidence.

Nous croyons que les critères énoncés au IMP. 130-8 [Amortissement accéléré de 100 % pour les investissements intangibles, daté du 31 août 1994], paragraphe 14, aux fins de déterminer s'il s'agit ou non d'une innovation pour le contribuable, devraient aussi être utilisés en ce qui concerne la période minimale d'utilisation exclusive au Québec. Ainsi, seules les activités du contribuable devraient être tenues en ligne de compte afin de déterminer si les conditions sont remplies ou non.

Cela dit, le fait que le savoir breveté acquis par [la Soc.1] soit utilisé par [la Société 2] ne doit pas disqualifier [la Société 1] dans la mesure où l'implantation du savoir breveté dans l'entreprise de [la Société 1] se fasse d'abord au Québec. Toute autre interprétation serait inutilement discriminatoire et contraire à la politique fiscale sous-jacente aux mesures en cause. ».

Nous comprenons que l'utilisation que fait la Société 1 du brevet est d'accorder des autorisations permettant son utilisation. Que ces autorisations soient accordées à des personnes qui utilisent la technologie dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise à l'extérieur du Québec ne fait pas en sorte que la Société 1 utilise ce bien à l'extérieur du Québec. Il faut plutôt déterminer l'utilisation qu'en fait Québec Inc. dans le cadre de l'exploitation de son entreprise afin de déterminer si le bien est utilisé uniquement au Québec.

Ceci dit, il convient de noter que la question de savoir si le bien est utilisé uniquement au Québec n'a d'importance que si nous sommes en présence d'un

processus d'implantation d'une innovation ou d'une invention. Or, nous avons indiqué que l'utilisation du brevet aux fins d'accorder des licences pour permettre son utilisation ne constitue pas un processus d'implantation d'une innovation ou d'une invention. De plus, nous avons précisé qu'il ne peut y avoir l'implantation d'une technologie lorsqu'au moment de son acquisition, elle était déjà utilisée par le contribuable dans le cadre de l'exploitation de son entreprise.

SITUATION HYPOTHÉTIQUE

Dans l'éventualité où la Société 2 était liquidée dans la Société 1 au cours de la prochaine année et que toutes les activités de la Société 2 étaient déménagées au Québec, la Société 1 serait-elle admissible à l'amortissement accéléré et à la déduction supplémentaire de 25 % relativement à l'acquisition du brevet ?

Si, par hypothèse, la Société 2 était liquidée dans la Société 1, nous sommes d'avis que cette situation ne changerait rien aux commentaires que nous avons formulés puisque le brevet a été acquis par la Société 1 avant que la Société 2 ne soit liquidée.

Service de l'interprétation relative aux entreprises
Direction des lois sur les impôts