



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

**EXPÉDITEURS** : \*\*\*\*\*

DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

\*\*\*\*\*

DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX PARTICULIERS

**DATE** : LE 28 JUIN 2017

**OBJET** : **LOI SUR L'IMPÔT MINIER – DÉDUCTION DANS LE CALCUL DU PROFIT ANNUEL D'UN EXPLOITANT – DÉPENSE POUR DES RECHERCHES SCIENTIFIQUES ET DU DÉVELOPPEMENT EXPÉRIMENTAL**  
**N/RÉF. : 15-027234-001**

---

Nous donnons suite à votre demande \*\*\*\*\* concernant l'admissibilité de certaines dépenses pour des recherches scientifiques et du développement expérimental à la déduction dans le calcul du profit annuel d'un exploitant, en vertu du sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 du deuxième alinéa de l'article 8 de la Loi sur l'impôt minier (RLRQ, chapitre I-0.4), ci-après désignée « LIM ».

Plus particulièrement, vous souhaitez savoir si les montants versés par un exploitant à COREM, un consortium de recherche industrielle spécialisé en traitement de minerais, peuvent se qualifier de dépenses pour des recherches scientifiques et du développement expérimental selon la LIM. \*\*\*\*\*.

Sommairement, les montants qu'un exploitant verse à COREM peuvent constituer le paiement de la cotisation annuelle en tant que membre du consortium ou peuvent viser l'acquisition de résultats de recherches menées par celui-ci. COREM est dirigé par un conseil d'administration composé de représentants des entreprises membres, du gouvernement et du milieu universitaire. Selon le site Internet du consortium, l'exploitant qui en devient membre bénéficie de certains avantages :

- participation directe aux travaux de la recherche précompétitive;
- droit exclusif d'implanter les nouvelles technologies pour une période de 5 ans;

- 
- partage des coûts et des risques de la recherche précompétitive;
  - participation au comité de la recherche précompétitive;
  - participation au conseil d'administration<sup>1</sup>.

### **Analyse**

Le sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 du deuxième alinéa de l'article 8 de la LIM prévoit que les montants suivants sont admissibles en déduction dans le calcul du profit annuel d'un exploitant :

« l'ensemble des montants dont chacun est une dépense engagée par l'exploitant, pour l'exercice financier, pour des recherches scientifiques et du développement expérimental, au sens de l'article 1 de la Loi sur les impôts (chapitre I-3), effectués au Canada, dans la mesure où cette dépense peut être considérée comme se rapportant à l'exploitation minière de l'exploitant ».

(nos soulignements)

Ainsi, pour être admissible en déduction dans un exercice financier, la dépense engagée par l'exploitant doit remplir les conditions suivantes :

- Elle doit être une dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental, au sens de l'article 1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », effectuée au Canada.
- Elle doit se rapporter à l'exploitation minière de l'exploitant.

La définition de l'expression « recherches scientifiques et développement expérimental » est prévue à l'article 1 de la LI et renvoie aux paragraphes 2 à 4 de l'article 222 de la LI. Le paragraphe 4 de l'article 222 précise notamment que cette expression ne couvre pas les travaux qui se rattachent à la prospection, l'exploration ou le forage pour des minéraux ou la production de ceux-ci.

---

<sup>1</sup> Pour plus de détails, nous vous référons au site Internet de COREM : <https://www.corem.qc.ca/pourquoi-etre-membre>.

---

De plus, le paragraphe 1 de l'article 222 de la LI décrit quelles sont les dépenses de nature courante qui peuvent se qualifier de « dépenses pour des recherches scientifiques et du développement expérimental » déductibles dans le calcul du revenu d'entreprise d'un contribuable pour une année d'imposition et doit être lu avec l'article 230 de la LI.

### *Cotisation annuelle des membres*

\*\*\*\*\* la cotisation annuelle versée par les membres de COREM a deux utilités :

1. assurer le fonctionnement du consortium; et
2. effectuer les projets de recherche précompétitive des sociétés membres.

À cette fin, les sociétés membres ont la possibilité de présenter leurs projets de recherche précompétitive à un comité formé de tous les membres de COREM. Le projet doit être présenté par au moins deux sociétés. Le comité se réunit pour approuver ou refuser les projets qui lui sont soumis. Les résultats des recherches appartiennent à toutes les sociétés membres pour une période déterminée et après cette période, COREM peut vendre ces résultats à des sociétés non membres.

Tel que précédemment mentionné, les conditions permettant à une dépense de se qualifier au titre de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental sont énoncées au paragraphe 1 de l'article 222 de la LI, qui prévoit plus particulièrement ce qui suit :

« 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 :

- a) soit pour des recherches scientifiques et du développement expérimental qui concernent une entreprise du contribuable et qui sont effectués au Canada directement par lui;
- 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; [...] ».

(nos soulignements)

Comme les règles québécoises sont harmonisées avec les règles fédérales quant à la déductibilité des dépenses pour des recherches scientifiques et du développement expérimental, nous appliquons notamment les principes développés par l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », dans sa « Politique sur le compte de dépenses de RS&DE déductibles »<sup>2</sup>. Cette politique prévoit que ce compte est augmenté essentiellement par les éléments suivants :

- la partie des traitements ou salaires pour des employés exerçant directement des activités de recherche scientifique et du développement expérimental;
- le coût des matériaux consommés ou matériaux transformés dans le cadre d'activités de recherche scientifique et de développement expérimental;
- les coûts de location du matériel utilisé pour la recherche scientifique et le développement expérimental si les coûts ont été engagés avant 2014;

---

<sup>2</sup> ARC, Politiques du Programme de la RS&DE « Politique sur le compte de dépenses de RS&DE déductibles » (18 décembre 2014), en ligne :

ARC <http://www.cra-arc.gc.ca/txcrdt/sred-rsde/clmng/plfddctblsrdxpndtrs-fra.html>.

- 
- les dépenses relatives aux contrats de recherche scientifique et de développement expérimental effectués pour le compte du demandeur;
  - certains paiements versés à des sociétés et des entités approuvées pour la recherche scientifique et le développement expérimental;
  - les frais généraux, si la méthode traditionnelle est utilisée.

La « Politique sur les paiements à des tiers »<sup>3</sup> de l'ARC précise que :

« Pour être considéré comme un paiement fait à un tiers, tout paiement effectué par le demandeur doit l'être aux fins de la RS&DE. Le demandeur a l'obligation de démontrer que les paiements sont faits pour des activités de RS&DE.

Les paiements à des tiers doivent être faits seulement pour des travaux de RS&DE. Lorsqu'un paiement est fait pour une combinaison de travaux de RS&DE et de travaux autres que des travaux de RS&DE, le paiement ne se qualifie pas à titre de paiement à un tiers. Pour en savoir plus sur ce qu'est la RS&DE, veuillez consulter la Politique sur l'admissibilité des travaux aux crédits d'impôt à l'investissement en RS&DE. Toutefois, il y a une exception à cette règle dans le cas des chaires de recherche où une partie d'un paiement est admissible à titre de paiement à un tiers dans certaines circonstances. »

(nos soulignements)

Cette même politique fournit d'ailleurs l'exemple suivant :

« Un médecin fait un paiement à un fonds général de la faculté de médecine d'une université, mais l'utilisation que l'université doit faire de la somme donnée n'est pas précisée. Bien qu'une partie des fonds puisse être consacrée à des activités de RS&DE, dont le médecin peut exploiter les résultats, une partie des fonds peut être – et le sera probablement – utilisée pour des fins autres que des activités de RS&DE. Par conséquent, le paiement ne satisfait pas au critère « devant servir à des activités de RS&DE ». »

(nos soulignements)

---

<sup>3</sup> ARC, Politiques du Programme de la RS&DE « Politique sur les paiements à des tiers » (18 décembre 2014), en ligne : <http://www.cra-arc.gc.ca/txcrdt/sred-rsde/clmng/thrdprty-fra.html>.

---

Selon notre compréhension des faits, la cotisation annuelle payée à COREM n'est pas spécifiquement versée pour des travaux de recherche scientifique et du développement expérimental qui pourront être utilisés par l'exploitant. La cotisation permet également au consortium d'acquitter certaines dépenses relatives à son bon fonctionnement. C'est seulement dans un deuxième temps, à titre de membre, que l'exploitant peut convenir de faire effectuer des travaux de recherche scientifique et de développement expérimental par COREM, en contrepartie d'une somme d'argent, qui elle pourrait se qualifier de réelle dépense admissible. En conséquence, de manière générale, nous croyons que le paiement de la cotisation annuelle à COREM par un exploitant ne se qualifiera pas de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental au sens des dispositions de l'article 222 de la LI.

Toutefois, si l'exploitant s'avérait en mesure de démontrer clairement qu'une partie de sa cotisation annuelle a servi, d'une part, à effectuer un projet de recherche et qu'il respecte, d'autre part, les conditions usuelles pour avoir droit à la déduction (notamment que les activités de recherche scientifique et de développement expérimental concernent son entreprise et qu'il peut en utiliser les résultats), dans ces circonstances, cette partie de la cotisation annuelle pourrait se qualifier de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental<sup>4</sup>.

Il faut souligner qu'il existe au Québec un crédit d'impôt pour cotisations et droits versés à un consortium de recherche, prévu aux articles 1029.8.9.0.2 et suivants de la LI, qui s'applique plus particulièrement à ce type de dépense.

### ***Achat de résultats de recherches***

Les sociétés membres de COREM peuvent acheter, seules ou en regroupement, les résultats d'un projet de recherche par transfert de technologie. Le prix d'achat équivaut à 125 % du coût du projet. Si aucune société membre n'est intéressée aux résultats d'un projet, ceux-ci deviennent disponibles pour la vente à des sociétés non membres.

Concernant l'acquisition de droits de recherches, l'article 228 de la LI prévoit :

« Aucune déduction ne peut être faite en vertu de la présente section à l'égard d'une dépense faite pour acquérir des droits dans une recherche scientifique et un développement expérimental ou en découlant et aucune déduction admissible en vertu de la présente section ne peut être réclamée aux termes de l'article 710 ou des articles 752.0.10.1 à 752.0.10.14. »

---

<sup>4</sup> *Ibid.* à la section 7.0 « Chaires de recherche », adaptations faites.

---

Ainsi, selon notre compréhension de la situation, dans le cas où un membre de COREM acquiert contractuellement les résultats d'un projet de recherche terminé et effectué par le consortium, pour un prix équivalent à 125 % du coût du projet, le membre ne pourra pas déduire cette dépense dans le calcul de son revenu d'entreprise à titre de dépense pour des recherches scientifiques ou du développement expérimental, et ce, en vertu de l'article 228 de la LI.

Par ailleurs, ce qui constitue une acquisition de droits au sens de cette disposition est une question de fait qui doit être analysée à la lumière des circonstances particulières à chaque cas, chaque cas en étant un d'espèce.

Soulignons qu'une dépense qui ne serait pas déductible en vertu des articles 222 à 230.0.0.6 de la LI pourrait néanmoins l'être en vertu des dispositions générales de la LI, si elle rencontre les conditions imposées.

### **Opinion**

Le paiement de la cotisation annuelle à COREM fait par un exploitant ne se qualifiera généralement pas de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental au sens des articles 222 et suivants de la LI. Une partie de ce paiement pourrait cependant se qualifier si l'exploitant est en mesure de démontrer clairement qu'une partie de la cotisation a servi à effectuer un projet de recherche, et qu'il respecte les conditions usuelles pour avoir droit à cette déduction spécifique dans le calcul de son revenu d'entreprise.

La déduction d'une partie de cette dépense de cotisation annuelle en impôt minier, dans le calcul du profit annuel de l'exploitant au sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 du deuxième alinéa de l'article 8 de la LIM, ne sera possible que si cette partie de la dépense se qualifie de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental en vertu des dispositions de la LI. Le traitement de cette dépense en impôt minier est tributaire du traitement qui lui sera accordé en impôt.

Quant à la dépense relative à l'achat de résultats de recherche, celle-ci est spécifiquement exclue à titre de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental. Généralement, lorsque le membre d'un consortium acquiert les résultats de la recherche effectuée par le consortium après que les travaux soient terminés, la dépense ne se qualifiera pas de dépense pour des recherches scientifiques et du développement expérimental pour l'application de l'article 222 de la LI.

---

En conséquence, cette dépense pour l'achat de résultats de recherche ne sera pas déductible dans le calcul du profit annuel de l'exploitant selon le sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 du deuxième alinéa de l'article 8 de la LIM.

N'hésitez pas à communiquer avec \*\*\*\*\* pour toute question ou commentaire relatif à la présente.