

# Développements\*

Information et nouveautés en recherche scientifique et développement expérimental

Le 8 avril 2009

## Les paiements contractuels et leurs complexités – une mise à jour

### Généralités

Lorsqu'un contribuable canadien conclut une entente sur des travaux de recherche scientifique et de développement expérimental (RS&DE) qu'il fera réaliser pour son compte par une partie sans lien de dépendance, en règle générale, le montant payé :

- constitue une dépense de RS&DE; et
- donne droit à un crédit d'impôt à l'investissement (CII) pour la RS&DE.

Pour empêcher la duplication des CII entre un débiteur canadien et l'exécutant, la partie canadienne qui exécute les travaux de RS&DE en vertu du contrat est tenue de réduire le montant de ses dépenses de RS&DE qui seraient autrement admissibles du montant qu'elle reçoit au titre du paiement contractuel.

### Qu'est-ce qu'un contrat de RS&DE?

Un « paiement contractuel » se dit généralement d'un montant payé par un résident canadien à un exécutant de travaux de RS&DE sans lien de dépendance à l'égard de travaux de RS&DE exécutés pour le compte du résident canadien. En pratique toutefois, on ne sait pas très bien s'il y a un paiement contractuel lorsque ce sont des services de RS&DE qu'une partie a payés à l'autre partie. Par conséquent, l'Agence du revenu du Canada (ARC) a défini certains critères à prendre en compte pour déterminer s'il y a eu un paiement contractuel.

Aucun critère unique établi par l'ARC ne permet de déterminer qu'un montant payé est un paiement contractuel. Cela dit, le principal critère consiste à déterminer si le payeur a demandé à l'exécutant de réaliser les travaux de RS&DE pour son compte. Pour faire cette vérification, les résultats attendus en vertu du contrat doivent être pris en compte. Lorsqu'un débiteur confie en sous-traitance des travaux de RS&DE réalisés pour son compte, le contrat précise les tâches de RS&DE que le contractant est tenu d'exécuter.

L'ARC cherche des indices dans le contrat qui indiquent que des travaux de RS&DE ont été exécutés parce qu'ils étaient exigés en vertu du contrat. Par exemple, le contrat peut exiger du contractant qu'il effectue de la recherche, de la conception, de la mise au point, de l'intégration, des essais, de la vérification de performance, etc., ou il peut contenir des spécifications que le contractant doit respecter lorsqu'il réalise des tâches ayant abouti aux travaux de RS&DE. Ce sont tous là des renseignements qui montrent que le contractant était tenu d'exécuter des travaux de RS&DE en vertu du contrat pour le compte du débiteur. L'endroit où le contractant a réalisé les travaux de RS&DE n'a généralement pas d'importance; ils peuvent être effectués dans les installations du demandeur, dans les installations du contractant, ou ailleurs, mais ils doivent être réalisés au Canada.

Par contre, il importe de savoir que le montant reçu pour des travaux de RS&DE devant être exécutés en vertu du contrat ne constitue pas nécessairement un « paiement contractuel » pour l'exécutant. Les éléments qui suivent devront aussi être pris en compte pour déterminer si les travaux ont été réalisés pour le compte du payeur :

- a) **La propriété intellectuelle des biens** : Si les droits de propriété intellectuelle appartiennent au débiteur, cela indique que les travaux ont été réalisés pour son compte. On doit établir pour cela que des renseignements sur des travaux de RS&DE ont été livrés au débiteur et que le débiteur est en mesure d'utiliser les résultats comme il l'entend. Par exemple, la livraison d'un élément qui provient de travaux de RS&DE ne prouve pas nécessairement qu'il y a eu un transfert de propriété intellectuelle en faveur du débiteur. L'ARC considère que le droit conditionnel du débiteur d'utiliser les droits de propriété intellectuelle est un indice que les travaux de RS&DE n'ont pas été réalisés pour le compte du débiteur. Les usages contractuels d'un secteur industriel en particulier peuvent également aider à déterminer la propriété intellectuelle des biens.
- b) **L'établissement du prix en relation avec les risques encourus** : Est-ce que l'exécutant sera remboursé pour la totalité des coûts engagés pour l'exécution des travaux de RS&DE (contrat à prix coûtant majoré) ou y a-t-il un prix plafond au-delà duquel l'exécutant ne sera pas payé (contrat à prix fixe)? Du point de vue d'un débiteur, les contrats à prix fixe permettent en règle générale de réduire le risque financier et comportent le plus souvent des garanties de bonne exécution. Leur présence, ainsi que celle de paiements faits à des étapes clés, ou axés sur des résultats, indique que l'exécutant livre un produit (et non pas des services de RS&DE), tandis qu'un contrat à prix coûtant majoré implique normalement que les travaux de RS&DE sont exécutés pour le compte du débiteur.
- c) **Contrat de services, par opposition aux contrats de marchandises** : On utilise ce critère lorsqu'il n'est pas possible de trancher à l'aide des deux critères précédents. Un contrat de service implique généralement que les travaux de RS&DE ont été réalisés pour le compte du débiteur, mais pas un contrat de marchandises. Comme il a déjà été indiqué, un contrat à prix fixe comporte généralement la fabrication et la livraison d'un bien (et non pas un service de RS&DE).

Les critères sont expliqués de façon détaillée dans la politique d'application RS&DE 94-04, « Définition de paiement contractuel au paragraphe 127(9) ».

Les contrats de RS&DE sans lien de dépendance peuvent soulever des difficultés d'interprétation. En particulier, il n'est pas toujours aisé de déterminer si

c'est le débiteur ou l'exécutant qui doit réclamer les CII pour la RS&DE. Cela dépend en fait de l'entente contractuelle intervenue entre les deux parties, et une analyse attentive des clauses du contrat est nécessaire pour déterminer si les travaux ont été réalisés pour le compte du débiteur. Les critères décrits ci-dessus peuvent aider à prendre cette décision. Toutefois, aucun facteur ne peut à lui seul jouer un rôle décisif.

## Changement législatif récent en matière de RS&DE

Une loi adoptée depuis peu<sup>1</sup> reflète les changements annoncés dans le budget fédéral de 2008 qui permet l'octroi de CII pour des travaux réalisés à l'extérieur du Canada. Toutefois, cela ne s'applique qu'à une petite partie des salaires et des traitements d'employés résidents du Canada qui réalisent des travaux de RS&DE à l'extérieur du Canada. Si ces travaux sont confiés en sous-traitance à une autre partie en vue d'être exécutés à l'extérieur du Canada, ils ne sont pas admissibles.

## Contrats de RS&DE avec lien de dépendance

L'étude des nombreuses règles complexes qui s'appliquent en matière de contrats de RS&DE avec lien de dépendance dépasse la portée du présent bulletin fiscal, mais elle sera abordée dans une publication qui paraîtra bientôt.

## Conclusion

L'identification d'un « paiement contractuel » peut s'avérer difficile et pourrait avoir d'importantes conséquences sur l'admissibilité aux crédits d'impôt pour la RS&DE. Par conséquent, il est crucial de réévaluer les conditions et le contexte de toute entente contractuelle portant sur des travaux de RS&DE avant d'apposer sa signature. Pour obtenir de l'aide, veuillez contacter l'un des membres de notre équipe de RS&DE dont le nom apparaît à la page 3; il ou elle se fera un plaisir de fournir de plus amples renseignements sur l'application des règles de « paiement contractuel » ou sur toute autre question en matière de RS&DE.

<sup>1</sup> Projet de loi C-50, *Loi portant exécution de certaines dispositions du budget déposé au Parlement le 26 février 2008 et édictant des dispositions visant à maintenir le plan financier établi dans ce budget.*

## Pour en savoir plus

Veillez communiquer avec votre conseiller PricewaterhouseCoopers ou avec l'une ou l'autre des personnes dont le nom apparaît ci-dessous.

<b>Québec</b>			
Montréal	Lucie Bélanger	514 205 5439	<i>lucie.belanger@ca.pwc.com</i>
Québec	Rémi Tremblay	418 691 2488	<i>remi.tremblay@ca.pwc.com</i>
<b>Alberta</b>			
Calgary	Shawn Reain	403 509 6373	<i>shawn.d.reain@ca.pwc.com</i>
Edmonton	Rick Barnay	780 441 6832	<i>rick.barnay@ca.pwc.com</i>
<b>Colombie-Britannique</b>			
Vancouver	Eric Shum	604 806 7204	<i>eric.j.shum@ca.pwc.com</i>
<b>Manitoba</b>			
Winnipeg	Dan Torbiak	204 926 2453	<i>daniel.h.torbiak@ca.pwc.com</i>
<b>Maritimes</b>			
Halifax	Dean Landry	902 491 7437	<i>dean.landry@ca.pwc.com</i>
Saint John	Scott Greer	506 653 9417	<i>scott.a.greer@ca.pwc.com</i>
<b>Ontario</b>			
Région du Grand Toronto	Vik Sachdev	416 869 2424	<i>vik.sachdev@ca.pwc.com</i>
Hamilton	Doug Boyce	905 777 7020	<i>doug.boyce@ca.pwc.com</i>
London	Kevin Robertson	519 640 7915	<i>kevin.c.robertson@ca.pwc.com</i>
Ottawa	Kent Smith	613 755 8742	<i>kent.b.smith@ca.pwc.com</i>
	Mel Machado	613 755 5664	<i>mel.machado@ca.pwc.com</i>
Waterloo	Martin Kern	519 570 5711	<i>martin.kern@ca.pwc.com</i>
Windsor	Loris Macor	519 985 8913	<i>loris.macor@ca.pwc.com</i>

**Tax News Network (TNN)** offre à ses membres de l'information canadienne et internationale, des analyses et des renseignements inédits pour les aider à prendre des décisions fiscales et commerciales éclairées. À vous de l'essayer!  
[www.ca.taxnews.com](http://www.ca.taxnews.com).

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

PricewaterhouseCoopers LLP/s.r.l./s.e.n.c.r.l. remporte le prix de la meilleure équipe en prix de transfert au Canada pour l'année 2009 de



© PricewaterhouseCoopers LLP/s.r.l./s.e.n.c.r.l., 2009. Tous droits réservés. « PricewaterhouseCoopers » s'entend de PricewaterhouseCoopers LLP/s.r.l./s.e.n.c.r.l., société à responsabilité limitée de l'Ontario, ou, selon le contexte, du réseau mondial de PricewaterhouseCoopers ou des autres cabinets membres du réseau, chacun étant une entité distincte et indépendante sur le plan juridique.

La présente publication vise à informer les lecteurs des derniers développements à la date de publication et n'a pas pour objet de fournir une analyse définitive de la loi ni de remplacer les conseils d'un professionnel. Les lecteurs devraient faire appel à leurs conseillers professionnels pour déterminer comment l'information peut s'appliquer à leur situation.

La présente publication ne peut être affichée ou imprimée que si elle est destinée à un usage personnel et non commercial et qu'elle n'est pas modifiée (y compris tout avis sur les droits d'auteur et autres droits de propriété). Toute reproduction non autorisée est strictement interdite.