



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 5 FÉVRIER 2021

OBJET : **DÉPENSE DE MAIN-D'ŒUVRE ADMISSIBLE AU CRÉDIT D'IMPÔT
POUR LES TITRES MULTIMÉDIAS – NOTION D'EMPLOYÉ
N/RÉF. : 20-053605-001**

La présente donne suite à votre demande d'interprétation ***** concernant le crédit d'impôt pour les titres multimédias (volet général), ci-après « crédit d'impôt » et, plus particulièrement, le paragraphe *c* de la définition de l'expression « dépense de main-d'œuvre admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.0.3.8 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

FAITS

1. La société ***** , ci-après « Société A », a présenté une demande de crédit d'impôt pour son année d'imposition terminée le ***** 20X1.
2. Société A a inclus, dans sa dépense de main-d'œuvre admissible pour son année d'imposition 20X1, à l'égard d'un titre multimédia, un montant de *****\$ versé à un sous-traitant avec lequel elle n'a aucun lien de dépendance, soit la société ***** , ci-après « Société B ».
3. Après vérification, vous constatez qu'une partie des travaux de production attribuable à cette dépense n'a pas été réalisée par les employés de Société B.
4. Plus précisément, cette partie des travaux de production a été réalisée par un groupe d'employés de la société ***** , ci-après « Société C », une filiale dont la totalité des actions appartient à Société B.

-
5. Durant l'année d'imposition visée, Société C continue d'exercer ses obligations d'employeur à l'égard du versement de la rémunération, incluant les retenues à la source. Ainsi, les salaires de ce groupe d'employés ont été versés par Société C et refacturés à Société B sans aucune majoration autre que celle découlant des bénéfices marginaux payés par Société C et afférents à ces salaires.
 6. Ce groupe d'employés a été sous la supervision de Société B pendant la réalisation des travaux de production.
 7. Tous les travaux de production ont été réalisés dans les locaux de Société B au Québec.
 8. Il n'existe pas de contrat écrit entre Société B et Société C concernant l'entente relative à ce groupe d'employés.
 9. Investissement Québec a délivré, le ***** 20X2, un certificat initial d'admissibilité à l'égard du titre multimédia ***** et une attestation de travaux de production, pour l'année d'imposition 20X1, attestant notamment les travaux de production effectués par Société B et décrits à l'annexe C de ladite attestation.
 10. Le ***** 20X2, Société C a été dissoute et ses employés sont depuis des employés de Société B qui ont continué à travailler sur la production du titre multimédia ***** pour Société A.

QUESTION

Dans les circonstances exposées ci-haut, peut-on considérer les employés faisant partie du groupe d'employés comme des employés de Société B, pour l'application du paragraphe c de la définition de l'expression « dépense de main-d'œuvre admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.0.3.8 de la LI? En d'autres mots, devons-nous exclure de la dépense de main-d'œuvre admissible de Société A à l'égard du titre multimédia la moitié de la partie de la contrepartie que celle-ci a versée à Société B attribuable aux travaux de production réalisés pour son compte par les employés faisant partie du groupe d'employés?

DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

Pour l'application du crédit d'impôt, la dépense de main-d'œuvre admissible est définie comme suit au premier alinéa de l'article 1029.8.36.0.3.8 de la LI :

« dépense de main-d'œuvre admissible » d'une société pour une année d'imposition, à l'égard d'un bien qui est un titre multimédia, désigne, sous réserve du deuxième alinéa, l'ensemble des montants suivants :

- a) les traitements ou salaires imputables au bien que la société a engagés et versés, à l'égard de ses employés admissibles d'un établissement situé au Québec, pour des travaux de production admissibles relatifs à ce bien effectués dans l'année;
- b) l'ensemble des montants dont chacun représente la partie de la contrepartie que la société a versée dans le cadre d'un contrat, pour des travaux de production admissibles relatifs au bien qui ont été effectués pour son compte dans l'année, à une personne ou à une société de personnes qui a effectué la totalité ou une partie de ces travaux de production admissibles et avec laquelle elle a un lien de dépendance au moment de la conclusion du contrat, que l'on peut raisonnablement attribuer aux traitements ou salaires qui sont imputables à ce bien que cette personne ou société de personnes a engagés et versés à l'égard de ses employés admissibles d'un établissement situé au Québec, ou que l'on pourrait ainsi attribuer si celle-ci avait de tels employés;
- c) l'ensemble des montants dont chacun représente la moitié de la partie de la contrepartie que la société a versée dans le cadre d'un contrat, pour des travaux de production admissibles relatifs au bien, à une personne ou à une société de personnes avec laquelle elle n'a aucun lien de dépendance au moment de la conclusion du contrat, que l'on peut raisonnablement attribuer à ces travaux de production admissibles effectués pour son compte dans l'année par les employés d'un établissement de cette personne ou de cette société de personnes situé au Québec, ou que l'on pourrait ainsi attribuer si celle-ci avait de tels employés;

[Notre soulignement]

POSITION DES PARTIES

Vous êtes d'avis que la moitié de la partie de la contrepartie versée par Société A à Société B attribuable aux travaux de production admissibles effectués par les employés faisant partie du groupe d'employés, dont le salaire a été versé par Société C et refacturé à Société B, ne peut faire partie de la dépense de main-d'œuvre admissible de Société A, pour son année d'imposition 20X1, puisque ces travaux ne sont pas effectués pour son compte par les employés de Société B. Vous êtes d'avis que ces employés sont plutôt ceux de Société C.

Quant aux représentants de Société A, ils soumettent les arguments suivants :

- la relation d'affaires entre Société B et Société C en est une de prêt de personnel;
- Société B a assumé le paiement des salaires à l'égard des employés prêtés en versant à Société C le montant facturé;
- ces employés ont été subordonnés aux directives et au contrôle de Société B dans l'exécution de leurs fonctions;
- les travaux de production ont été effectués dans l'établissement de Société B situé au Québec;
- en aucun temps, Société C n'a été impliquée dans la réalisation des travaux de production.

Au soutien de leurs prétentions, les représentants ont soumis des factures de recharge des salaires entre les sociétés, le contrat de service conclu entre Société A et Société B, des énoncés des travaux et les états financiers de Société B pour son année d'imposition 20X1.

ANALYSE

Dans la détermination du montant qui constitue sa dépense de main-d'œuvre admissible pour une année d'imposition à l'égard d'un titre multimédia, Société A peut notamment inclure la moitié de la partie de la contrepartie qu'elle a versée à Société B dans le cadre d'un contrat, pour des travaux de production admissibles relatifs au titre multimédia, que l'on peut raisonnablement attribuer à ces travaux de production admissibles effectués pour son compte dans l'année par les employés d'un établissement de Société B situé au Québec¹.

¹ Paragraphe c de la définition de l'expression « dépense de main-d'œuvre admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.0.3.8 de la LI.

Pour quantifier la moitié de la partie de la contrepartie versée par Société A pour des travaux de production admissibles relatifs au titre multimédia, on doit notamment considérer les travaux de production admissibles effectués pour son compte, dans l'année, par les employés ayant un lien d'emploi avec Société B.

Selon l'article 1 de la LI, l'expression « employé » signifie toute personne occupant un emploi ou remplissant une charge. Quant au terme « emploi » prévu à cet article 1, il signifie le poste d'un particulier au service d'une autre personne, y compris l'État, Sa Majesté ou un état ou souverain étrangers.

Au Québec, la notion d'emploi est régie par les règles relatives au contrat de travail prévues aux articles 2085 et suivants du Code civil du Québec, ci-après « CcQ ».

L'article 2085 du CcQ définit le contrat de travail comme suit :

Le contrat de travail est celui par lequel une personne, le salarié, s'oblige, pour un temps limité et moyennant rémunération, à effectuer un travail sous la direction ou le contrôle d'une autre personne, l'employeur.

L'article 2087 prévoit les obligations de l'employeur dans l'exécution du contrat de travail :

L'employeur, outre qu'il est tenu de permettre l'exécution de la prestation de travail convenue et de payer la rémunération fixée, doit prendre les mesures appropriées à la nature du travail, en vue de protéger la santé, la sécurité et la dignité du salarié.

L'article 2087 du CcQ rappelle de manière explicite qu'il est de l'obligation de l'employeur de verser au salarié la rémunération fixée. Nous comprenons qu'un contrat de travail au sens de l'article 2085 du CcQ ne peut exister qu'entre un salarié et la personne qui paie sa rémunération.

De plus, pour l'application de la LI, le législateur a rendu probant le fait de verser la rémunération à un employé :

« employeur », relativement à un employé, signifie la personne de qui l'employé reçoit sa rémunération².

² Article 1 de la LI.

Ainsi, lorsqu'un employé est « prêté » par un contribuable à une société et que le salaire de cet employé est versé par ce contribuable, Revenu Québec est d'avis que cet employé demeure celui du contribuable, malgré la présence d'une certaine subordination entre l'employé et la société³.

D'ailleurs, à l'occasion de la réponse donnée à la question 8 lors du congrès annuel de l'Institut des cadres fiscalistes, le 6 février 2020, ayant pour objet la « RS&DE effectuée par des consultants indépendants », Revenu Québec a recentré sa position en regard des situations énumérées au Guide de l'employeur – Retenues à la source et cotisations de la façon suivante :

La première implique qu'un employé d'une agence de placement travaille pour un contribuable selon les termes et obligations d'une convention de services de sous-traitance temporaire intervenue entre l'agence de recrutement qui verse la rémunération et le contribuable de même que selon les termes du contrat intervenu entre l'employé et l'agence. Dans cette situation, l'employé fut considéré par Revenu Québec à titre d'employé de cette agence, malgré la présence d'une certaine subordination entre l'employé et le contribuable, l'agence de placement devenant ainsi un premier niveau de sous-traitance aux fins des crédits R-D.

De manière corollaire, dans le cadre d'un mandat de gestion de la paie conféré par un contribuable à une agence de placement ou de dotation de personnel, lorsqu'il est démontré selon les critères établis par la jurisprudence, dont le lien de subordination et le critère d'intégration, qu'il existe un lien d'emploi entre le particulier référé par l'agence titulaire du mandat de gestion de la paie et ce contribuable, le contribuable deviendra l'employeur de ce particulier. Par conséquent, l'agence de placement ne sera pas considérée comme un premier niveau de sous-traitance aux fins des crédits R-D, la R-D étant alors considérée effectuée par le contribuable pour son compte.

³ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 12-014747-001, « Crédit d'impôt RS & DE relatif aux salaires – ***** », 13 juin 2012. Dans cette interprétation, Revenu Québec a mentionné que les employés visés par une entente d'affectation ne pouvaient être considérés, pour l'application du crédit d'impôt prévu à l'article 1029.7 de la LI, comme étant des employés de la société admissible au crédit d'impôt.

En dernier lieu, lorsque des consultants externes à cette agence de dotation de personnel sont référés par cette dernière à un contribuable et qu'aucun contrat de travail ou de main-d'œuvre n'existe entre ces consultants et l'agence, seul un examen, selon le cas, du contrat existant entre le contribuable et l'agence ainsi qu'entre le consultant externe et le contribuable permettra de déterminer si l'agence de dotation de personnel doit ou non être considérée comme un premier niveau de sous-traitance aux fins des crédits R-D.

Par ailleurs, il est à noter que cette position est compatible avec celle de l'Agence du revenu du Canada énoncée dans le cadre de la « Politique sur les dépenses relatives aux contrats de RS&DE effectuée pour le compte du demandeur » du 18 décembre 2014 et qui est propre aux agences de placement :

12.0 Contrats avec des agences de placement

Une dépense relative aux employés d'une agence de placement est traitée de la même façon qu'une dépense à l'égard des entrepreneurs.

La dépense relative à un contrat avec un fournisseur externe ou une agence de placement pour la fourniture de travailleurs peut être considérée comme une dépense pour des activités de RS&DE entreprises directement pour le compte [...] d'un demandeur [...], à condition qu'elle respecte tous les critères utilisés pour valider les contrats dans une demande au titre de la RS&DE [...].

Dans la présente demande, nous n'avons aucun contrat entre Société B et Société C et aucun courriel précisant la nature de leur entente. Aucun contrat d'emploi ne nous a été soumis. Les documents soumis ne font que démontrer que les salaires ont été versés par Société C et refacturés à Société B. De ce fait, aucun élément ne nous permet d'inférer que les prérogatives patronales de Société C à l'égard des employés « prêtés » ont été conférées à Société B.

Par conséquent, à la lumière de l'information disponible au dossier, nous sommes d'avis que Société A ne peut inclure dans sa dépense de main-d'œuvre admissible pour l'année 20X1 à l'égard du titre multimédia la moitié de la partie de la contrepartie versée à Société B qui est attribuable aux travaux de production admissibles effectués pour son compte dans l'année par les employés faisant partie du groupe d'employés, puisque ces employés ne sont pas les employés de Société B.

En espérant le tout à votre satisfaction, veuillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.