



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 22 JANVIER 2024

OBJET : **RÉVOCATION D'UNE ATTESTATION D'ADMISSIBILITÉ – COTISATION POUR RÉCUPÉRER LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR LA RECHERCHE PRÉCOMPÉTITIVE EN PARTENARIAT PRIVÉ LORSQU'IL Y A UNE ANNÉE PRESCRITE ET DES ANNÉES NON PRESCRITES**
N/RÉF. : 23-063788-001

La présente donne suite à la demande que vous avez transmise ***** concernant le sujet mentionné en objet. Plus précisément, vous désirez obtenir notre opinion sur l'application de l'impôt spécial prévu à l'article 1175.28.6 de la Loi sur les impôts¹, ci-après « LI », afin de récupérer le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé, prévu à l'article 1029.8.16.1.4 de la LI, à la suite de la révocation de l'attestation de projet de recherche, ci-après « attestation d'admissibilité », délivrée par le ministre de l'Économie et de l'Innovation², ci-après « MEI », en vertu de la Loi concernant les paramètres sectoriels de certaines mesures fiscales³, ci-après « Loi cadre ».

De plus, vous nous demandez de préciser si l'impôt spécial prévu à l'article 1175.28.6 de la LI s'applique autant pour récupérer le montant d'un crédit d'impôt accordé en trop pour une année d'imposition bénéficiant de la prescription en vertu de l'article 1010 de la LI que pour une année d'imposition non prescrite.

Faits

Les faits pertinents à la demande sont les suivants :

- Le ***** 20X2, une société privée sous contrôle canadien⁴, ci-après « SPCC », qui a une fin d'exercice financier au ***** , produit sa déclaration de revenus des sociétés (CO-17) pour son année d'imposition 20X1 et ne demande pas le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé.

¹ RLRQ, chapitre I-3.

² Maintenant le ministre de l'Économie, de l'Innovation et de l'Énergie.

³ RLRQ, chapitre P-5.1, annexe C, chapitre VII.

⁴ Au sens de la définition de cette expression prévue à l'article 1 de la LI.

-
- Le ***** 20X2, Revenu Québec émet à la société un avis de première cotisation pour l'année d'imposition 20X1.
 - Le ***** 20X2, la société produit une déclaration de revenus amendée pour l'année d'imposition 20X1 et réclame le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé pour les dépenses qu'elle a engagées dans cette année d'imposition pour des recherches scientifiques et du développement expérimental, ci-après « dépenses de R-D ».
 - La société fournit tous les formulaires prescrits (RD-1029.8.16.1⁵ et RD-222⁶), l'attestation d'admissibilité délivrée par le MEI ainsi que les autres documents requis.
 - Le ***** 20X3, Revenu Québec émet à la société un nouvel avis de cotisation pour l'année d'imposition 20X1 accordant un crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé de ***** \$ pour les dépenses de R-D engagées dans cette année d'imposition.
 - Le ***** 20X3, la société produit sa déclaration de revenus des sociétés (CO-17) pour l'année d'imposition 20X2 et elle demande le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé. Elle fournit tous les formulaires et renseignements prescrits dans le délai prévu à l'article 1029.6.0.1.2 de la LI.
 - Le ***** 20X4, la société produit sa déclaration de revenus des sociétés (CO-17) pour l'année d'imposition 20X3 et elle demande le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé. Elle fournit tous les formulaires et renseignements prescrits dans le délai prévu à l'article 1029.6.0.1.2 de la LI.
 - Le ***** 20X4, Revenu Québec émet à la société un avis de première cotisation pour l'année d'imposition 20X2 et lui accorde un crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé de ***** \$.
 - Le ***** 20X4, Revenu Québec émet à la société un avis de première cotisation pour l'année d'imposition 20X3 et lui accorde un crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé de ***** \$.

⁵ Revenu Québec, formulaire RD-1029.8.16.1 « Crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé ».

⁶ Revenu Québec, formulaire RD-222 « Déduction des dépenses engagées pour la recherche scientifique et le développement expérimental ».

- Le ***** 20X5, la société produit sa déclaration de revenus des sociétés (CO-17) pour l'année d'imposition 20X4 et demande le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé. Elle fournit tous les formulaires et renseignements prescrits dans le délai prévu à l'article 1029.6.0.1.2 de la LI, à l'exception de son attestation d'admissibilité délivrée par le MEI. Une note explicative jointe à la demande du crédit indique que les travaux de R-D se poursuivent, mais qu'étant donné que l'attestation d'admissibilité délivrée par le MEI n'était valide que pour une période de trois ans, une nouvelle demande a été soumise au MEI.
- Le ***** 20X5, Revenu Québec émet à la société un avis de première cotisation pour l'année d'imposition 20X4 et lui refuse le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé de ***** \$, et ce, en raison de l'absence d'une attestation d'admissibilité pour cette année d'imposition.
- Le ***** 20X6, Revenu Québec est informé que le MEI a, au moyen d'un avis de révocation daté du ***** 20X6 transmis conformément à l'article 19 de la Loi cadre, révoqué l'attestation d'admissibilité délivrée par le MEI en 20X2 à l'égard du projet débuté en 20X1⁷. Lors de l'étude de la nouvelle demande pour la période débutant en 20X4, il a été constaté qu'aucune attestation n'aurait dû lui être délivrée. L'avis de révocation précise que la révocation de l'attestation prend effet à la date de début du projet, en 20X1.

Problématique

La société étant une SPCC, le délai pour émettre une nouvelle cotisation est expiré pour l'année d'imposition 20X1, conformément au sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI, alors que la prescription n'est pas encore acquise pour les années d'imposition 20X2 et 20X3⁸.

⁷ L'article 19 de la Loi cadre prévoit que le ministre ou l'organisme responsable révoque un document en transmettant un avis de révocation à la personne ou à la société de personnes à qui ce document avait été délivré. L'article 20 de cette même loi prévoit que la révocation d'un document prend effet à la date que le ministre ou l'organisme responsable indique sur l'avis de révocation, laquelle peut être antérieure à celle de l'avis de révocation.

⁸ Le délai de prescription ayant été suspendu par l'article 41 de la Loi concernant principalement la mise en œuvre de certaines dispositions du discours sur le budget du 10 mars 2020, L.Q. 2021, chapitre 15.

Question

Dans le cas à l'étude, est-ce que l'impôt spécial prévu à l'article 1175.28.6 de la LI s'applique pour récupérer le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé de la société pour l'année d'imposition 20X1, laquelle est prescrite, ainsi que pour les années d'imposition 20X2 et 20X3, lesquelles ne sont pas prescrites?

Analyse

Effectivement, à la suite d'une révocation de l'attestation d'admissibilité, Revenu Québec doit récupérer le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé versé en trop au contribuable puisqu'il ne remplit plus l'une des conditions prévues à l'article 1029.8.16.1.4 de la LI, soit la condition de joindre à sa déclaration fiscale les documents énumérés au quatrième alinéa de cet article, notamment, une copie de l'attestation d'admissibilité valide que le MEI a délivrée au contribuable pour l'application de ce crédit d'impôt⁹.

L'article 1029.6.0.1.8.6 de la LI prévoit les règles applicables lorsqu'un ministre autre que le ministre du Revenu ou un organisme autre que Revenu Québec remplace ou révoque une attestation, ou un autre document semblable, qui a été délivré à une personne ou à une société de personnes. En vertu du paragraphe *b* du premier alinéa de cet article, le document révoqué est nul à compter de la date de prise d'effet de la révocation sauf s'il est visé par une règle analogue plus particulière. Or, le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé n'est pas assujéti à une telle règle plus particulière. En vertu du cinquième alinéa de ce même article, il est entendu que le document révoqué est considéré comme n'ayant jamais été délivré si, notamment en vertu du paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 1029.6.0.1.8.6 de la LI, il est nul à compter du moment où il a été délivré¹⁰.

En l'espèce, l'attestation d'admissibilité révoquée par le MEI est donc nulle à compter de la date de prise d'effet de la révocation, soit, à compter de la date de son entrée en vigueur en 20X1¹¹. En vertu du cinquième alinéa de l'article 1029.6.0.1.8.6 de la LI, il est entendu que l'attestation d'admissibilité révoquée est considérée comme n'ayant jamais été

⁹ Ces documents doivent être présentés au ministre du Revenu dans le délai prévu au premier alinéa de l'article 1029.6.0.1.2 de la LI.

¹⁰ L'article 1175.28.5 de la LI prévoit une règle similaire à l'effet que l'attestation révoquée n'a jamais été délivrée. Cet article est notamment applicable à l'impôt spécial prévu au deuxième alinéa de l'article 1175.28.6 de la LI.

¹¹ Art. 20 de la Loi cadre.

délivrée. De ce fait, les montants de crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé versés pour les années d'imposition 20X1, 20X2 et 20X3 doivent être récupérés. Comme vous l'avez souligné dans votre demande, un nouvel avis de cotisation peut être émis à la société pour chacune de ses années d'imposition non prescrites visées par la révocation afin de récupérer le crédit d'impôt obtenu en trop en vertu de l'article 1029.8.16.1.4 de la LI.

Par ailleurs, le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé n'étant pas visé par un impôt spécial spécifique en raison de la révocation de l'attestation d'admissibilité, la partie VI.3.1 de la LI (incluant l'article 1175.28.6 de la LI) concernant l'impôt spécial relatif à la révocation ou au remplacement d'attestations ou de documents semblables s'applique dans la situation factuelle soumise pour récupérer le crédit d'impôt à l'extérieur du délai de nouvelle cotisation prévu au sous-paragraphe a du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI. L'article 1175.28.6 de la LI prévoit ce qui suit :

Toute personne qui est réputée [...] avoir payé au ministre, en vertu d'une disposition donnée de l'une des sections II à II.6.15 du chapitre III.1 du titre III du livre IX de la partie I, un montant en acompte sur son impôt à payer en vertu de la partie I pour une année d'imposition donnée, doit, sous réserve de dispositions particulières des parties III.0.1 à III.1.7 et III.7.1 à III.10.10, payer l'impôt visé au deuxième alinéa pour une année d'imposition, appelée « année de la modification » dans le présent article, au cours de laquelle est révoqué ou remplacé une décision préalable favorable ou une attestation, un certificat ou un autre document semblable, qui a été rendue ou délivré par un ministre ou un organisme et qui était nécessaire pour permettre l'application de la disposition donnée pour l'année d'imposition donnée.

L'impôt auquel le premier alinéa fait référence est égal à l'excédent de l'ensemble des montants dont chacun correspond au total des montants que la personne est réputée avoir payés au ministre, en vertu de la disposition donnée, pour une année d'imposition antérieure à l'année de la modification, qui est une telle année d'imposition donnée, sur l'ensemble des montants dont chacun correspond au total des montants qui seraient réputés avoir été payés au ministre par la personne, en vertu de la disposition donnée, pour une telle année d'imposition antérieure si l'on tenait compte de toute révocation et de tout remplacement d'une telle décision préalable favorable ou d'une telle attestation, d'un tel certificat ou d'un tel autre document semblable survenus au plus tard à la fin de l'année de la modification, sauf dans la mesure où l'on peut raisonnablement considérer

que cet excédent est devenu soit exigible de la personne en vertu du présent article pour une année d'imposition antérieure à l'année de la modification, soit autrement exigible de la personne pour l'année de la modification ou une année d'imposition antérieure.

[...] ¹²

[Nos soulignements]

Ainsi, l'article 1175.28.6 de la LI ne s'applique que lorsque le montant de crédit d'impôt à récupérer ne peut pas l'être autrement pour l'année de la modification de l'attestation ou pour une année d'imposition antérieure à cette modification ¹³.

Tel que mentionné précédemment, le crédit d'impôt pour la recherche précompétitive en partenariat privé des années d'imposition 20X2 et 20X3 de la société, qui sont des années d'imposition non prescrites conformément au sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI, peut être récupéré par l'émission d'un nouvel avis de cotisation. L'impôt spécial prévu à l'article 1175.28.6 de la LI ne s'applique donc pas aux années d'imposition 20X2 et 20X3 de la société, car le crédit d'impôt est autrement exigible de cette société pour une année d'imposition antérieure aux termes du deuxième alinéa de l'article 1175.28.6 de la LI.

¹² Les notes explicatives de la Loi modifiant de nouveau la Loi sur les impôts et d'autres dispositions législatives, L.Q. 2006, c. 36, précisent ceci à l'article 271 :

Par conséquent, dans le cadre du présent projet de loi, une nouvelle partie, soit la partie VI.3.1 qui comprend les articles 1175.28.1 à 1175.28.18, est introduite dans la LI afin de donner suite à cette annonce, et d'ainsi prévoir un nouvel impôt spécial qui vise à récupérer, lorsqu'il ne l'est pas autrement, le montant d'un avantage qui, en raison de la révocation ou du remplacement d'une décision préalable favorable ou d'une attestation, d'un certificat ou d'un autre document semblable ayant donné ouverture à cet avantage, a été accordé en trop à une personne.

[Nos soulignements]

¹³ Ministère des Finances, Bulletin d'information 2010-8, « Modifications à diverses mesures fiscales », 21 décembre 2010, p. 39, « 2.5 Effets juridiques du remplacement ou de la révocation d'un document pour l'application de diverses mesures fiscales incitatives » :

Lorsqu'un tel document est remplacé ou révoqué par l'organisme public qui l'a délivré, Revenu Québec doit récupérer, le cas échéant, l'incitatif fiscal qui a déjà été consenti avant le remplacement ou la révocation du document. À cet égard, Revenu Québec peut récupérer l'incitatif fiscal au moyen d'une nouvelle cotisation en vertu de la partie I de la Loi sur les impôts lorsque le remplacement ou la révocation du document survient à l'intérieur du délai qui est prévu par cette loi pour ce faire, ou par la cotisation d'un impôt spécial lorsque le remplacement ou la révocation du document survient après ce délai.

[Notre soulignement]

Or, l'article 1175.28.17.1 de la LI prévoit que lorsque, à un moment quelconque d'une année d'imposition, une décision préalable favorable, une attestation, un certificat ou un autre document semblable est révoqué ou remplacé et que, de ce fait, une personne doit payer un impôt en vertu d'une disposition de la partie VI.3.1 de la LI, le ministre peut, malgré toute autre disposition de la LI, établir à compter de ce moment une cotisation pour l'année à l'égard de cette personne, relativement à cet impôt. L'article 1175.28.6 de la LI s'applique donc pour l'année d'imposition 20X6 pour récupérer le crédit d'impôt payé en trop pour l'année d'imposition 20X1 de la société, à l'extérieur de la période de nouvelle cotisation prévue au sous-paragraphe *a* du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI.