

DESTINATAIRE : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XX

EXPÉDITEUR : Service d'interprétation relative aux entreprises
Direction générale de la législation et des enquêtes

DATE : LE 26 AVRIL 2002

OBJET : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX -
DÉPENSES D'ÉTALAGES DE MAGASINS
(« DEFERRED SHOP FIXTURES »)
N/RÉF. : 01-0103588

Nous donnons suite à votre note transmise par courriel le xxxxxxxxxxxx, à laquelle était jointe une demande d'interprétation en provenance de xxxxxxxxxxxx de la xxxxxxxxxxxx - xxxxxxxxxxxx, adressée à l'attention de xxxxxxxxxxxx, xxxxxxxxxxxx, concernant le traitement des dépenses d'étalages de magasins encourues par la société xxxxxxxxxxxx (ci-après « la Société »).

Tenant compte de l'ensemble des informations mises à notre disposition, notre compréhension des faits est la suivante :

Exposé des faits

1. La Société est une société qui manufacture et importe des vêtements griffés pour hommes, femmes et enfants.
2. Afin d'assurer la mise en marché de ses produits, la Société a conclu des ententes avec différents grands magasins de vente au détail, tels magasins 1 et magasins 2, afin d'y établir des boutiques de la Société.
3. Selon les ententes intervenues avec les magasins¹, la Société paie d'abord la totalité des coûts et frais d'aménagement des étalages servant à la vente de ses produits ; dans certains cas, magasins.1 accepte de partager xxxx des dépenses.

¹ xxxxxxxx (xx) copies d'ententes intervenues avec xxxxxxxx ont été mises à notre disposition. Ces copies d'ententes sont toutes signées en date du xxxxxxxxxxxx par une représentante de xxxxxxxx, mais aucune signature n'apparaît pour le compte de xxxxxxxx.

4. Les termes de chacune de ces ententes intervenues avec les magasins.1 sont identiques et prévoient également, de façon succincte, ce qui suit :

⇒ L'entente aura une durée minimum de xxxxx (x) ans.

⇒ Si, en raison de faibles ventes, une ligne de produits est discontinuée dans un magasin, les installations seront relocalisées dans un autre magasin1 selon les mêmes conditions dans la mesure où les deux parties s'entendent à cet effet.

⇒ À la fin de la période de xxxxx (x) ans, les étalages et installations deviendront la propriété de magasins.1.

⇒ L'une ou l'autre partie peut mettre fin à l'entente moyennant un préavis de xxxxxxxxxxxxxxxx (xx) jours ; si magasins.1 met fin à l'entente avant la fin de la période de xxxxxs (x) ans, une compensation sera payée par magasins.1 à la Société au prorata de la période restante.

5. Selon les documents disponibles en ce qui a trait aux magasins 2 , ceux-ci acceptaient de payer xxxx des coûts et frais d'aménagement des étalages².

6. Tant dans le cas des ententes intervenues avec magasins 1 que celles intervenues avec magasins.2, le représentant de la Société fait les affirmations suivantes³ :

- la **Société** ne serait pas locataire des espaces dédiés à la vente de ses produits situés dans les différents magasins.
- la **Société** aurait l'obligation de prendre toutes les mesures nécessaires pour faire effectuer l'installation de sa publicité, des étalages et des présentoirs dans les magasins des détaillants ; ceci comprendrait les affiches, les affichages de logos et de pancartes, les présentoirs, les cintres, les comptoirs, les tables et les étagères.

² Afin d'illustrer les ententes intervenues avec xxxxx, copie de certains échanges de correspondance a été fournie. Selon les copies de budgets jointes aux lettres échangées avec xxxxx, on constate que les catégories de dépenses suivantes ont été encourues : « Fixtures; Installation; Freight; Leasehold improvements; Graphics; Hangers; Bustforms and mannequins ».

³ Voir lettre du représentant en date du xxxxxxxxxxxxxxxx adressée à l'attention de xxxxxxxxxxxxxxxx.

- la Société ne serait pas propriétaire des présentoirs et des étalages à l'intérieur des magasins, telles installations appartiendraient plutôt aux détaillants.
7. Vous nous mentionnez que les dépenses d'étalages incluent notamment des colonnes et murs en bois massif ouvragés avec éclairage et tablettes intégrées, des salles d'essayage dans le même style, du mobilier ouvragé en bois massif pour présenter les vêtements et des planchers de bois franc.
 8. Les dépenses d'étalages de magasins sont cumulées dans le poste « xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx » et elles sont capitalisées aux états financiers externes à titre d'immobilisations («xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx») sous le vocable « xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx ».
 9. la Société a adopté le même traitement aux fins fiscales qu'aux fins comptables pour les dépenses d'étalages de magasins, soit un amortissement linéaire sur une période de xxxxx (x) ans⁴.

Interprétation demandée

Vous nous demandez de préciser le traitement fiscal qui est approprié à l'égard des dépenses d'étalages de magasins encourues par la Société.

Interprétation donnée

◇ Dispositions législatives

L'article 80 de la *Loi sur les impôts*⁵ (« LIQ ») prévoit que, sous réserve des dispositions de la partie I, le revenu d'un contribuable provenant d'une entreprise ou d'un bien est le bénéfice qu'il en tire.

Selon l'article 128 de la LIQ, un contribuable ne peut déduire, dans le calcul de son revenu d'une entreprise ou de biens pour une année d'imposition, que les débours ou dépenses qu'il paie dans cette année ou qui sont payables à l'égard de cette année, dans la mesure où ils peuvent raisonnablement être considérés comme se rapportant à cette entreprise ou ces biens et dans celle où ils ont été encourus pour gagner ce revenu.

⁴ Aux fins fiscales, la Société a appliqué la règle de la demi-année pour les acquisitions de l'année.

⁵ L.R.Q., c. I-3.

L'article 129 précise que ces montants ne peuvent inclure un montant déboursé à titre de capital, sauf s'il est expressément permis par la partie I de la LIQ.

En vertu de l'article 130 de la LIQ, un contribuable peut toutefois déduire :

- a) sous réserve de l'article 130.0.1, la partie ou le montant prescrits du coût en capital de ces biens, et
- b) le montant qu'il peut réclamer à l'égard d'une entreprise, n'excédant pas 7 % de la partie admise des immobilisations intangibles relatives à l'entreprise à la fin de l'année.

◇ *Principes jurisprudentiels établis aux fins de la détermination du bénéfice*

Dans les arrêts Canderel Ltée c. Canada, [1998] 1 R.C.S. 147 ainsi que Toronto College Park Ltd. c. Canada, [1998] 1 R.C.S. 183, la Cour Suprême du Canada a dégagé six principes devant servir au calcul du bénéfice aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu*⁶, principes qui doivent être appliqués à chaque cas particulier afin de déterminer si le revenu a été calculé conformément au cadre juridique existant et si ce revenu donne une image fidèle du bénéfice du contribuable pour l'année en question. Ces principes sont énoncés comme suit :

- (1) La détermination du bénéfice est une question de droit.
- (2) Le bénéfice tiré d'une entreprise pour une année d'imposition est déterminé en déduisant des revenus tirés de l'entreprise pour l'année en question les dépenses engagées pour gagner ces revenus : M.N.R. c. Irwin, [1964] R.C.S. 662 ; Associated Investors of Canada Ltd. c. M.N.R., [1967] 2 R.C. de l'É. 96.
- (3) Dans la détermination du bénéfice, l'objectif est d'obtenir une image fidèle du bénéfice du contribuable pour l'année visée.
- (4) Dans la détermination du bénéfice, le contribuable est libre d'adopter toute méthode qui n'est pas incompatible avec :
 - a) les dispositions de la Loi;
 - b) les principes dégagés de la jurisprudence ou les « règles de droit » établis ;

⁶ L.R.C. 1985 (5^e suppl.).

c) les principes commerciaux reconnus.

- (5) Les principes commerciaux reconnus, notamment ceux codifiés formellement dans les PCGR, ne sont pas des règles de droit mais des outils d'interprétation. Dans la mesure où ils peuvent influencer le calcul du revenu, ils ne le feront qu'au cas par cas, selon les faits relatifs à la situation financière du contribuable.
- (6) En cas de nouvelle cotisation, une fois que le contribuable a prouvé qu'il a donné une image fidèle de son revenu pour l'année, image qui est compatible avec la Loi, la jurisprudence et les principes commerciaux reconnus, il incombe alors au ministre de prouver que le chiffre fourni ne donne pas une image fidèle ou qu'une autre méthode de calcul fournirait une image plus fidèle.

◇ *Commentaires*

Était-il loisible à la Société d'adopter, aux fins fiscales, une méthode d'amortissement linéaire sur xxxxx (x) ans, et ce, à l'égard de l'ensemble des dépenses d'étalages regroupées sous le vocable « xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx » ?

Précisons, dès le départ, que l'ensemble de la documentation mise à notre disposition nous amène à conclure que la Société était propriétaire du mobilier et des installations se retrouvant dans les différents magasins. Notre conclusion s'appuie sur les éléments factuels suivants qui ressortent du dossier :

- ⇒ Les ententes avec les magasins 1 prévoient spécifiquement que ces derniers ne seront propriétaires des installations qu'à la fin des ententes, soit à la fin de la période de xxxxx (x) ans ;
- ⇒ Les dépenses d'étalages de magasins sont capitalisées sous le vocable « xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx » à titre d'immobilisations (« xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx ») aux états financiers externes vérifiés;
- ⇒ C'est la Société qui défraie le coût de toutes les dépenses en premier lieu ; dans certains cas, il y aurait partage des dépenses en cours d'entente⁷.

⁷ Sur les xxxxxxxx (xx) ententes soumises à notre attention intervenues avec xxxxxxxx, xxxxx (xx) ententes prévoient que xxxxxxxx paie la totalité des coûts ; les xxxxx (x) autres prévoient qu'il y aura partage xxxxx. Quant à xxxxx, les copies d'échange de correspondance laissent entendre que les coûts sont partagés xxxxx.

Partant de la prémisse qu'aucun bail⁸ n'aurait été conclu par la Société à l'égard des espaces dédiés à la vente de ses produits situés dans les différents magasins, mais que, par ailleurs, la Société serait propriétaire des immobilisations matérielles s'y retrouvant, se pose alors la question de savoir si ces dépenses d'étalages de magasins sont de nature « capital » ou de nature courante. Un exercice de ventilation des différentes dépenses d'étalages s'avère nécessaire afin de déterminer le traitement fiscal approprié.

Des situations similaires à celle de la Société ont déjà fait l'objet d'un examen par les tribunaux. Ainsi, le traitement identique qui a été appliqué dans deux causes impliquant la société Browning Harvey Limited, un manufacturier franchisé et distributeur de boissons gazeuses, devrait être suivi dans le présent dossier.

Dans la première cause [Browning Harvey Limited v. The Minister of National Revenue, 83 DTC 311], il s'agissait notamment d'enseignes lumineuses installées chez des détaillants pour la promotion des boissons gazeuses. Il fut jugé que de tels biens devaient être capitalisés, car ils procuraient un avantage durable :

« The Board thinks that in that field of advertising, a distinction must be made between an advertising campaign (newspaper, radio, T.V.) which lasts a few months, and physical signs which last many years. Both expenses are made to produce income, but it is obvious that the direct and immediate result of an advertising campaign is to increase the commercial sales, at least during the period of the said campaign, even though it is hoped that it shall last more than the period of the campaign.

For a physical sign, however, it seems that the direct effect shall last throughout the existence of the said sign. »

Dans la deuxième cause impliquant Browning Harvey [Her Majesty The Queen v. Browning Harvey, 90 D.T.C. 6105], les biens consistaient en des distributeurs réfrigérants pour boissons gazeuses dont le coût s'élevait approximativement à mille cinq cents dollars (1 500 \$), lesquels étaient vendus aux détaillants pour une somme nominale de deux dollars (2 \$), payée de la façon suivante : un dollar (1 \$) au début de l'entente et un dollar (1 \$) à la fin de l'entente de sept (7) ans. Il fut jugé que les distributeurs donnaient lieu à une dépense de nature « capital » et que leur coût devait être capitalisé dans la catégorie 8. La Cour en vint également à la conclusion que Browning Harvey demeurerait propriétaire des distributeurs jusqu'à la fin de la période de sept (7) ans.

⁸ Puisque la Société ne détiendrait pas de bail à l'égard des espaces dédiés aux boutiques, les dépenses d'étalages ne peuvent être traitées à titre d'améliorations locatives.

Ainsi, la plupart des immobilisations de la Société se retrouvant chez des détaillants se devaient d'être capitalisées dans la catégorie 8, en vertu de l'alinéa j), à titre d'immobilisations tangibles qui ne sont pas comprises dans une autre catégorie de l'annexe B du *Règlement sur les impôts*⁹. À cet égard, afin d'appuyer ce traitement, il y a lieu de référer au bulletin d'interprétation de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC ») IT-472 intitulé « *Déduction pour amortissement - Biens de la catégorie 8* », plus particulièrement au paragraphe 8, qui donne des illustrations de biens se retrouvant dans cette catégorie parce que non compris nommément dans une autre catégorie¹⁰.

Toutefois, dans le cas de certains biens dont le coût est relativement minime, une approche différente serait acceptable. Dans la cause Aliments Krispy Kernels Inc. c. Le Ministre du revenu national, 90 D.T.C. 1408, il s'agissait de présentoirs dont la valeur se situait entre cinq et cinquante-cinq dollars (5 \$ et 55 \$), lesquels étaient fournis gratuitement aux détaillants pour la mise en valeur des produits Krispy Kernels. Tels présentoirs avaient une vie approximative de trois (3) ans mais leur durabilité pouvait se rendre jusqu'à sept (7) ans. Sur la base de cette cause, le coût de certains biens serait ainsi déductible à titre de dépense courante¹¹. On songe ici aux cintres, crochets ou présentoirs dont la valeur unitaire est relativement minime.

En conclusion, nous sommes d'avis qu'il n'était pas loisible à la Société d'utiliser, aux fins fiscales, une méthode d'amortissement linéaire à l'égard de l'ensemble des dépenses d'étalages regroupées sous le vocable « xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx ». En effet, sauf à l'égard de certains biens de valeur unitaire relativement minime se qualifiant ainsi à titre de dépenses courantes, la plupart des dépenses d'étalages de magasins se devaient d'être capitalisées dans la catégorie 8 de l'annexe B du *Règlement sur les impôts*.

Par ailleurs, dans l'éventualité où de nouveaux éléments factuels portés à votre connaissance démontreraient de façon non équivoque que la Société n'était pas propriétaire des immobilisations se retrouvant chez les détaillants, une analyse additionnelle devrait être réalisée à la lumière de ces nouvelles données.

⁹ R.R.Q. 1981, c. I-3, r. 1 et modif.

¹⁰ La liste apparaissant au paragraphe 8 du IT-472 comprend des biens dont il est question dans le présent dossier, soit, par exemple, un mannequin servant à étaler la marchandise, une enseigne de publicité non admissible dans la catégorie 11, une porte d'entrée, une embrasure ou une vitrine amovibles d'un magasin, les tapis installés initialement pour décorer [...] un magasin ou un établissement semblable neuf ou rénové.

¹¹ L'ADRC a suggéré que les principes de cette cause pourraient s'appliquer dans le cas de frais reliés à l'acquisition de cartes à puce distribuées aux clients d'un contribuable leur permettant d'accumuler des points échangeables contre des biens et services. Voir lettre d'interprétation de l'ADRC no 9816785 du 8 mars 1999.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec
xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx de notre direction au xxxxxxxxxxxxxxxx.

xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

DESTINATAIRE : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XX

EXPÉDITEUR : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XX

DATE : LE 22 MAI 2002

OBJET : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
DÉPENSES D'ÉTALAGES DE MAGASINS
(« DEFERRED SHOP FIXTURES »)
N/RÉF. : 01-0103588

COMPLÉMENT À LA NOTE DU 26 AVRIL 2002

La présente fait suite aux entretiens téléphoniques intervenus avec xxxxxxxxxxxxxxxx les xxx et xxxx xxxx et complète la note du 26 avril 2002 concernant le sujet mentionné en titre.

On nous précise que, selon la situation qui prévalait lors des années faisant l'objet de la vérification, soit les exercices terminés les xx xxxx xxxx, xxxx et xxxx, certaines installations faisant partie des dépenses d'étalages encourues par la société ***** (ci-après « la Société ») n'auraient pu être enlevées ou relocalisées advenant la fin prématurée d'une entente.

En d'autres termes, on nous indique que, parmi les dépenses d'étalages, certaines améliorations devenaient inamovibles et n'auraient pu être déplacées chez un autre détaillant. Les illustrations de dépenses qui nous sont données à cet égard sont : des planchers de bois franc, des murs (dont certains en boiseries), du filage électrique servant à des éclairages spécifiques.

Interprétation demandée

On nous demande si les dépenses d'étalages qui consistent en des installations qui seraient devenues inamovibles donnent lieu à une déduction à titre de dépenses en immobilisations intangibles en vertu du paragraphe b) de l'article 130 de la *Loi sur les impôts*¹² (ci-après « LIQ »).

Interprétation donnée

¹² L.R.Q., c. I-3.

◇ *Commentaires préliminaires*

L'interprétation que nous exposons dans notre note du 26 avril 2002 reposait sur les prémisses suivantes :

- ⇒ La totalité des immobilisations faisant partie des dépenses d'étalages demeuraient parfaitement amovibles, compte tenu, notamment, que les termes de l'entente type avec les magasins.1 prévoyaient que les installations seraient relocalisées dans un autre magasin.1, advenant le cas où une ligne de produits soit discontinuée dans un magasin.
- ⇒ La totalité des immobilisations faisant partie des dépenses d'étalages étaient et demeuraient la propriété de la Société pour la durée des ententes.
- ⇒ La Société ne serait pas locataire des espaces dédiés à la vente de ses produits situés dans les différents magasins.

Ainsi, selon notre compréhension, les boutiques de la Société étaient installées dans des locaux loués par les détaillants magasins. 1 et magasins. 2 dans différents centres commerciaux. Selon les faits portés à notre connaissance jusqu'à maintenant, en ce qui a trait à certaines des installations effectuées par la Société qui seraient devenues inamovibles, on ne peut déterminer avec certitude si telles installations devenaient intégrées aux immeubles des centres commerciaux ou devaient plutôt être considérées comme faisant partie des améliorations locatives des détaillants magasins.1 ou magasins.2, selon le cas. Nous ne connaissons pas non plus les termes des ententes entre les détaillants et les propriétaires des centres commerciaux qui pourraient affecter les droits de la Société, notamment en ce qui a trait aux améliorations locatives. Les commentaires qui suivent sont donc présentés sous réserve de précisions additionnelles qui pourront être obtenues ultérieurement.

◇ *L'accession immobilière*

Selon l'article 900 du *Code civil du Québec* (ci-après le « Code »), tout ce qui fait partie intégrante d'une construction ou d'un ouvrage à caractère permanent est immeuble « par nature ». En vertu de l'article 901 du *Code*, font partie intégrante d'un immeuble les meubles qui sont incorporés à l'immeuble, perdent leur individualité et assurent l'utilité de l'immeuble.

Ainsi, les meubles qui sont incorporés à un immeuble au point tel qu'ils perdent leur individualité deviennent immeubles « par nature ». Dans un tel cas, la propriété de tels meubles est généralement transférée au propriétaire de l'immeuble en raison du droit d'accession. En effet, l'article 948 du *Code*, qui définit le droit d'accession, prévoit que la

propriété d'un bien donne droit à ce qu'il produit et à ce qui s'y unit, de façon naturelle ou artificielle dès l'union.

Par ailleurs, l'article 903 du *Code* prévoit que les meubles qui sont, à demeure, matériellement attachés ou réunis à l'immeuble, sans perdre leur individualité et sans y être incorporés, sont immeubles tant qu'ils y restent. L'article 48 de la *Loi sur l'application de la réforme du Code civil*¹³ (ci-après la « *Loi* ») précise toutefois que l'article 903 du nouveau *Code* est censé ne permettre de considérer immeubles que les meubles visés qui assurent l'utilité de l'immeuble, alors que les meubles qui, dans l'immeuble, servent à l'exploitation d'une entreprise ou à la poursuite d'activités sont censés demeurer meubles.

L'interrelation entre l'article 903 du *Code* et l'article 48 de la *Loi* précitée fait en sorte que le meuble qui sert à l'exploitation d'une entreprise ou à la poursuite d'activités tout en étant physiquement lié à l'immeuble, c'est-à-dire un meuble matériellement attaché ou réuni à l'immeuble, mais sans y être incorporé et sans avoir perdu son individualité, ne sera considéré immeuble que s'il sert à l'utilité même de l'immeuble¹⁴. En d'autres termes, sauf s'il sert à l'utilité même d'un immeuble, un meuble qui sert à l'exploitation d'une entreprise ou à la poursuite d'une activité demeure meuble même s'il est physiquement attaché à un immeuble.

◇ *L'accession mobilière*

En vertu de l'article 971 du *Code*, lorsque des meubles appartenant à plusieurs propriétaires ont été mélangés ou unis de telle sorte qu'il n'est plus possible de les séparer sans détérioration ou sans un travail et des frais excessifs, le nouveau bien appartient à celui des propriétaires qui a contribué davantage à sa constitution, par la valeur du bien initial ou par son travail. L'article 972 du *Code* prévoit que la personne qui a travaillé ou transformé une matière qui ne lui appartenait pas, acquiert la propriété du nouveau bien si la valeur du travail ou de la transformation est supérieure à celle de la matière employée. L'article 973 précise que le propriétaire du nouveau bien doit payer la valeur de la matière ou de la main-d'œuvre à celui qui l'a fournie, mais s'il est impossible de déterminer qui a contribué davantage à la constitution du nouveau bien, les intéressés en sont copropriétaires indivis.

¹³ L.Q. 1992, c. 57.

¹⁴ Frenette, François, « *L'état du droit des biens au cinquième anniversaire du Code civil du Québec* », 1998, *La réforme du Code civil, cinq ans plus tard*, Service de la formation permanente du Barreau du Québec, no 113, Les Éditions Yvon Blais inc. Les tribunaux ont jugé que demeuraient meubles les objets destinés à l'exploitation d'un bar gérés par un locataire dans un hôtel, puisqu'ils n'assurent pas l'utilité de l'édifice, mais servent simplement à l'exploitation d'un commerce situé à l'intérieur de celui-ci [*Harel* c. *Bertlan*, J.E. 2000-1280 (C.S.)]. Il fut également jugé que l'ameublement fabriqué et livré pour le fonctionnement d'une Caisse populaire occupant un immeuble sert à la poursuite d'activités dans l'immeuble plutôt qu'à l'utilité de l'immeuble même [*2949-0208 Québec inc.* c. *Vitrierie universelle & Boissonneault inc.*, J.E. 95-727 (C.S.)]. La même conclusion fut tirée à l'égard d'unités de climatisation installées par des locataires de locaux commerciaux aux fins d'exploitation de leur entreprise, unités dont ils avaient gardé la propriété avec droit de les enlever à leur départ [*Compagnie Montréal Trust* c. *Richard*, J-E 98-669 (C.Q.)].

◇ *Les positions de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC ») concernant les améliorations et incorporations aux biens d'une autre personne*

Le bulletin d'interprétation de l'ADRC IT-143R2¹⁵ prévoit, au paragraphe 30, qu'un débours qu'un contribuable fait ou une dépense qu'il engage dans le but d'augmenter l'efficacité de l'exploitation de l'entreprise, en apportant des améliorations aux biens d'une autre personne avec qui le contribuable n'a pas de lien de dépendance (p. ex. le coût d'améliorations apportées aux rues, intersections, trottoirs, matériel d'éclairage des rues de la ville, etc. qui sont aux abords du centre commercial du contribuable) représente en règle générale une dépense en capital non amortissable et non déductible, reconnue comme une dépense en immobilisations admissibles¹⁶.

Également, les bulletins d'interprétation de l'ADRC IT-128R¹⁷ et IT-285R2¹⁸ prévoient que, si un contribuable construit une structure sur un terrain appartenant à une autre personne et qu'il en supporte le coût ou s'il incorpore un bien à des biens appartenant à une autre personne comme partie intégrante de ceux-ci, sans avoir une tenure à bail ou la propriété à l'égard de ce bien, la déduction pour amortissement ne peut être demandée pour ce bien. Cependant, une dépense de ce genre peut être une dépense en capital admissible qui confère une déduction à titre de dépense en immobilisations admissibles.

◇ *Commentaires*

Compte tenu de ce qui précède, dans le cas des dépenses d'étalages encourues par la Société qui consistent en des améliorations apportées aux biens immeubles d'une autre personne, faisant en sorte que les biens ont été incorporés aux biens immeubles de l'autre personne et ont ainsi perdu leur individualité, le traitement fiscal suggéré, c'est-à-dire accorder une déduction à titre de dépenses en immobilisations intangibles en vertu du paragraphe b) de l'article 130 de la LIQ à l'égard de telles dépenses, pourrait être approprié.

En d'autres termes, à l'égard des dépenses d'étalages encourues par la Société qui consistent en des installations incorporées aux biens immeubles d'une autre personne et qui deviennent la propriété de cette dernière par accession immobilière, le traitement de telles dépenses à titre de dépenses en immobilisations intangibles en vertu du paragraphe b) de l'article 130 de la LIQ pourrait être appliqué. À titre d'exemple, un tel traitement pourrait être utilisé à l'égard des planchers de bois franc¹⁹.

¹⁵ Ce bulletin est intitulé « *Sens de l'expression 'dépense en immobilisations admissible'* ».

¹⁶ Il est à noter que la Loi fédérale utilise l'expression « immobilisations admissibles », expression équivalant à l'expression « immobilisations intangibles » aux fins de la LIQ.

¹⁷ Voir le paragraphe 3 du bulletin IT-128R, intitulé « *Déduction pour amortissement - Biens amortissables* ».

¹⁸ Voir le paragraphe 21 du bulletin IT-285R2, intitulé « *Déduction pour amortissement - Généralités* ».

¹⁹ Des planchers de bois et de céramique ont été qualifiés d'immeubles « par nature ». Toutefois, il a été jugé que les termes d'un bail commercial prévoyant que la locataire peut enlever les améliorations locales apportées au local loué empêchent les règles de l'accession de s'appliquer [voir 9015-6282 Québec inc. c. Société de développement

En ce qui concerne les murs (dont certains en boiseries) et le filage électrique servant à des éclairages spécifiques, des précisions additionnelles devront être obtenues avant de trancher définitivement. Selon ce que l'on retrouve habituellement dans les centres commerciaux, les « murs » qui séparent les « boutiques » regroupées chez un même détaillant ne sont pas nécessairement incorporés à l'immeuble et ne servent généralement pas non plus à l'utilité même de l'immeuble. En d'autres termes, il ne s'agit généralement pas de murs de soutènement, mais il s'agit plutôt de panneaux installés « à ciel ouvert », c'est-à-dire sans rattachement à un plafond. De tels « murs » pourraient donc demeurer « meubles ». Les filages électriques pourraient également demeurer « meubles » s'ils servent à un éclairage spécifique non intégré à l'immeuble.

Par ailleurs, si certaines dépenses d'étalages encourues par la Société consistent en des biens meubles incorporés à des biens meubles d'une autre personne, le traitement fiscal approprié serait fonction de celui qui détient la propriété du bien suite à l'incorporation. Si le bien devient la propriété de l'autre personne, Société devrait traiter les dépenses relatives à ce bien à titre de dépenses en immobilisations intangibles en vertu du paragraphe b) de l'article 130 de la LIQ. Par contre, si la Société demeure propriétaire ou devient copropriétaire d'un tel bien, le traitement que nous proposons dans la note du 26 avril 2002 serait celui à appliquer.

En ce qui concerne les dépenses d'étalages autres que celles décrites ci-dessus, notamment les biens meubles à l'égard desquels xxxxxxxx détenait la propriété, sans qu'ils soient incorporés à des biens immeubles ou des biens meubles d'une autre personne, nous vous référons à la note du 26 avril 2002.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx de notre direction au xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx.

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

communautaire Milton Parc inc., J-E 98-574]. Voir également le jugement rendu dans la cause Boudreau c. Immeubles Jos. Pelletier inc., J-E 95-541 où la Cour a déterminé qu'un plancher de marqueterie est devenu immeuble « par nature » dès son intégration physique, mais qu'un tapis et un couvre-plancher en linoléum sont, quant à eux, devenus immeubles « par attache ou réunion » dès leur pose.