



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 17 JANVIER 2007

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT POUR LA CONSTRUCTION OU LA TRANSFORMATION DE NAVIRES – *******
N/📁 : **06-010618**

La présente est pour faire suite à votre note du ***** en regard de l'objet mentionné ci-dessus. Il s'agissait pour vous d'obtenir des éclaircissements additionnels sur la notion de « travailler directement à la construction » utilisée au deuxième alinéa de l'article 1029.8.36.54 de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3) [ci-après LI] pour les années d'imposition ***** à ***** de ***** (la Société) dans le cadre du crédit d'impôt pour la construction ou la transformation de navires (le crédit).

Après avoir pris connaissance des points de vue exprimés de part et d'autre, nous nous emploierons, après avoir fait un exposé général de ce qu'on estime être le droit applicable, à répondre aux questions soulevées dans l'ordre où elles ont été posées et fournirons donc, au travers de cet exposé et ces réponses, les fondements ou les fondements additionnels qui devraient présider au maintien de la position du ministère du Revenu en cette matière et ainsi refuser les demandes de crédit additionnel.

A) LA LOI

Une des composantes d'une « dépense de construction » ou d'une « dépense de transformation » prévue au paragraphe *b* de chaque telle définition édictée par le premier alinéa de l'article 1029.8.36.54 de la LI en matière de crédit s'entend notamment, en ce qui nous concerne, des salaires engagés et imputables à la construction ou à la transformation du navire.

Le deuxième alinéa du même article prévoit que :

[...] les [...] salaires [...] ne sont imputables à la construction ou à la transformation d'un navire [...] que lorsque l'employé travaille directement à la construction ou à la transformation [...] de ce navire et que dans la mesure où l'on peut raisonnablement

considérer qu'ils se rapportent à la construction ou à la transformation [...] du navire compte tenu du temps que l'employé y consacre et, à cet égard, un employé qui consacre au moins 90 % de son temps de travail à la construction ou à la transformation [...] d'un navire admissible est réputé y consacrer tout son temps de travail [nos soulignements].

B) EXPOSÉ GÉNÉRAL

L'imputabilité à laquelle fait allusion le premier alinéa de cet article et qui peut laisser croire qu'un quelconque **rattachement comptable** pourrait être suffisant est beaucoup moins libérale qu'elle n'y paraît en ce qu'elle est sévèrement balisée par le second de manière à ce que, dans le contexte de ces paragraphes *b*, seul le travail direct à la construction ou à la transformation soit susceptible de générer un crédit. Nous nous attarderons donc à la portée de l'expression « directement à la construction ou à la transformation » en procédant, dans un premier temps, par une analyse littérale pour ensuite faire une analyse contextuelle de la même expression.

1) ANALYSE LITTÉRALE

a) Le mot « directement »

i) Généralités

Un mot employé dans une loi a généralement le sens usuel que lui donne un dictionnaire, sauf si le mot en question peut être vu comme ayant une portée technique ou ayant un sens particulier dans une industrie et une certaine jurisprudence fiscale fait d'ailleurs écho à ce principe d'interprétation¹. Puisque la mesure fiscale en question est uniquement destinée à l'industrie navale, il serait possible, à certaines conditions, de s'en remettre plutôt à la portée ou au sens particulier prévalant dans cette industrie plutôt qu'à son sens plus général.

ii) Sens ou portée particulière

Or, l'on n'a pas encore allégué et encore moins fait la démonstration que le mot « directement » a un sens ou une portée particulière dans l'industrie navale, ce qui devrait faire en sorte que c'est nécessairement le sens général ou ordinaire qui doit ici

¹ *The Royal Bank of Canada v. Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise*, 79 DTC 5263, à la p. 5266 (Cour d'appel fédérale). Renversée sous un autre aspect par la Cour suprême du Canada dans 81 DTC 5301.

prévaloir comme l'a d'ailleurs déjà avancé la jurisprudence fiscale quant à la portée du mot « directement » en regard d'industries particulières².

iii) Sens ordinaire

La portée du mot a été judiciairement notée par la jurisprudence fiscale³ comme connotant l'absence d'intermédiaire :

The dictionary definition which appears to be most consonant with the statutory expression is "without intermediaries", that is – inherent in, or part of, the action or process; continuously proximate. These meaning also bespeak "without intermediaries [nos soulignements].

Puisque le mot « directement » s'interpose entre les notions de « travaille » et les notions de « construction » et de « transformation » la notion d'absence d'intermédiaire que connote l'emploi du mot « directement » **suggère l'existence du lien causal le plus étroit ou tenu qui soit entre le travail et l'activité même de construction ou de transformation.**

b) Sens du mot « construction »

*Le Petit Robert*⁴ pour définir le mot « construction » réfère à l'action de « construire » qui est à son tour définie comme: « Bâtir, suivant un plan déterminé, avec des matériaux divers ». « Bâtir » est ensuite défini comme voulant dire : « Élever sur le sol, à l'aide de matériaux assemblés ».

*Le Black's Law Dictionary*⁵ avance pour sa part qu'un des sens premiers du mot « construction » s'entend de :

The creation of something new, as distinguished from the repair or improvement of something already existing [notre soulignement].

² *The Deputy Minister of National Revenue for Customs and Excise v. Amoco Canada Petroleum Company Ltd.*, 86 DTC 6008, à la p. 6011 (Cour d'appel fédérale) ; *The Queen v. Jos Côté inc.*, 72 DTC 6064, à la p. 6066 (Cour fédérale, première instance).

³ *McDonnell Douglas Canada Ltd v. R.*, [1997] 1 CTC 37, à la p. 55 (Cour fédérale, première instance).

⁴ *Le Petit Robert*, 1979.

⁵ *Black's Law Dictionary*, 5^e éd., 1979.

Dans le contexte immobilier, la jurisprudence fiscale canadienne⁶ a, en quelque sorte et sans vraiment le savoir, fait sienne en partie à au moins une reprise cette définition du *Black's Law Dictionary* :

The meaning of the phrase “for use exclusively in the construction of a building” for that institution in section 44.27 of the *Excise Tax Act* encompasses construction of new entire buildings, and additions, for such institution. It also includes work that does not entail renovation, repair or maintenance, but which is necessary for such additions to become operational [nos soulignements].

On peut dégager de l'ensemble de ces définitions que le fondement commun à toutes est que la notion de construction implique la **création** de quelque chose de **nouveau**.

c) Sens du mot « transformation »

Le Petit Robert pour définir le mot « transformation »⁷ réfère à l'action de « transformer » qui, elle, est définie à son tour comme désignant : « Faire passer d'une forme à une autre, donner un autre aspect, d'autres caractères formels à ».

La jurisprudence fiscale canadienne⁸ retient du mot « transformation » qu'il s'agit de : « [...] the action of changing in form, shape or appearance [...] ».

On peut dégager de ces deux définitions que le fondement commun à toutes est que la notion de transformation implique l'**altération** de quelque chose qui **existe déjà**.

d) Sens de l'expression « directement à la construction ou à la transformation »

C'est l'étroitesse judiciairement notée de ce lien causal entre le travail et l'activité même de construction ou de transformation que connote l'emploi du mot « directement » qui, jumelée aux définitions judiciaires avancées quant aux notions de « construction » et de « transformation » et reposant à leur tour sur les notions de **création** et d'**altération**, fondait l'opinion qui voulait que **ce n'est que le salaire de celui-là même qui, grâce à son travail, crée ou altère le navire qui peut donner ouverture au crédit**.

⁶ *Board of Trustees of Calgary School District No. 19 v. Canada*, [1991] 1 CTC 217, à la p. 226 (Cour fédérale, première instance).

⁷ *Supra* note 4.

⁸ *Quintette Coal Ltd v. B.C. (Min. of Finance)*, 1 TST 3215, à la p. 3221 (Cour d'appel de la Colombie-Britannique).

C'est sur cette base que même un gestionnaire de premier niveau, se contentant de gérer et qui ne construit ou ne transforme pas le navire puisqu'il voit plutôt à ce que cela soit fait, pouvait très difficilement être vu comme **travaillant directement à la construction ou à la transformation d'un navire**. C'est pour cela que nous avançons⁹ que la masse salariale afférant aux opérations ancillaires telles que l'encadrement et le support, au même titre que la gestion, ne pouvait donner en elle-même et par elle-même ouverture au crédit. De par leurs tâches usuelles, ces personnes ne créent pas elles-mêmes un navire (dans le cas de la construction) non plus qu'elles n'altèrent elles-mêmes (dans le cas de la transformation) la forme ou l'apparence d'un navire.

2) ANALYSE CONTEXTUELLE

La position à laquelle on en arrive avec l'approche littérale est largement confortée par l'approche contextuelle proposée depuis l'affaire *Stuart*¹⁰ et qui préside généralement à l'application et l'interprétation de tout le droit statutaire en général y compris les lois fiscales québécoises. On suggère même que cette approche soit faite pour chaque disposition législative à appliquer ou à interpréter, et ce, **qu'il y ait difficulté ou non d'application ou d'interprétation**¹¹. C'est d'ailleurs pour cela que nous avançons dans l'opinion du 18 octobre 2002 que la réponse de principe à laquelle on en arrivait dans une approche littérale, se défendait tout aussi bien dans une approche contextuelle où l'on prenait la peine de lire dans leur ensemble les dispositions législatives québécoises en vigueur pour les années d'imposition 2001 à 2003 et traitant de crédit d'impôt remboursables destinés aux sociétés.

Dans le contexte des crédits d'impôt remboursables pour les années d'imposition 2001 à 2003, il était clair que lorsque le législateur entendait que les dépenses salariales à l'égard des activités ancillaires de gestion, d'encadrement ou de support donnent ouverture à un crédit d'impôt remboursable quelconque au même titre que la dépense de salaire en regard de l'activité qu'il entendait créditer au premier chef (ou qu'il entendait mettre de côté tout équivoque à cet égard), il prenait la peine de le dire¹².

⁹ Lettre d'interprétation du 18 octobre 2002 (dossier 02-010154).

¹⁰ *Stuart Investments v. The Queen*, 84 DTC 6305, à la p. 6323, où la Cour nous enseigne à lire les termes d'une loi dans leur **contexte global** en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur.

¹¹ *Alberta (Treasury Branches) v. MNR*, [1996] 1 SCR 963, au paragr. 15 (Cour suprême du Canada).

¹² Voir d'ailleurs les dispositions suivantes qui font ou ont fait pour certaines années d'imposition antérieures allusion aux activités de « support » et de « supervision » et qui sont résumées succinctement.

C) LES QUESTIONS

En regard de cette problématique, vous nous posez les questions suivantes :

Question 1

Dans le Discours sur le budget du 9 mai 1996, il est mentionné (à la page 57) :

Les dépenses de construction admissibles [...] seront constituées des éléments suivants : [...] les salaires engagés auprès des personnes qui sont à l'emploi du contribuable admissible [...] et qui travaillent directement à la construction du navire admissible, que l'on peut raisonnablement considérer comme se rapportant à ce navire [...].

Étant donné la réalité de l'industrie maritime exposée par les représentants de la Société, peut-on qualifier les tâches énumérées dans les descriptions (de tâches) comme étant du travail direct plutôt que de la gestion, de l'encadrement ou du support, puisque l'on peut raisonnablement considérer ces salaires comme se rapportant à un navire en particulier ?

1029.8.36.0.0.7	2 ^e alinéa	production d'enregistrements sonores
1029.8.36.0.0.10	2 ^e alinéa	production de spectacles musicaux
1029.8.36.0.0.13	2 ^e et 4 ^e alinéas	édition de livres
1029.8.36.0.3.18	« dépense de main-d'œuvre admissible »	sociétés spécialisées dans la production de titres multimédias
1029.8.36.72.1	« employé admissible »	création d'emplois reliés à l'industrie de l'optique dans la région de Québec
1029.8.36.72.15	« employé admissible »	création d'emplois reliés à l'industrie de l'aluminium dans la région du Saguenay-Lac-St-Jean
1029.8.36.72.29	« employé admissible »	création d'emplois reliés au secteur manufacturier ou environnemental dans le Technopôle Angus
1029.8.36.72.43	« employé admissible »	création d'emplois en Gaspésie et dans certaines régions maritimes
1029.8.36.72.56	« employé admissible »	création d'emplois dans la Cité de la biotechnologie et de la santé humaine du Montréal métropolitain
1029.8.36.73	« employé admissible »	création d'emplois dans l'industrie du vêtement et de la chaussure

Réponse 1

A) Argument fondé sur l'apport et la pertinence de la comptabilité

La science comptable notamment par le biais de l'état du coût de fabrication ou de la comptabilité par projet, rend possible le **rattachement** d'un coût donné à un produit fabriqué. Ainsi la comptabilité, avec les critères qui lui sont propres, est donc capable de rattacher une certaine masse salariale au coût d'un navire construit ou transformé. Cependant, ce n'est pas parce que ce rattachement d'une masse salariale donnée est possible au plan comptable qu'il faille en conclure au plan juridique que cette masse salariale doit être considérée comme matérialisant du travail direct à la construction ou à la transformation.

La jurisprudence fiscale¹³ nous enseigne que lorsque la loi emploie un mot qui a un sens qui a une résonance ou une consonance particulière en comptabilité, c'est ce sens-là que le législateur est considéré avoir employé. Le législateur n'est généralement pas avare dans l'utilisation de concepts comptables dans la loi¹⁴ lorsqu'il l'estime utile. Puisqu'il a choisi de ne pas le faire et qu'il a pris la peine de ne parler que de « travail direct », qui est un concept exogène à la comptabilité, alors qu'il aurait tout aussi bien pu référer à la notion manifestement comptable de **rattachement** ou de « frais de main d'œuvre directe » qui aurait été plus favorable à la thèse défendue par la Société, il y a tout lieu d'estimer que l'adéquation que le contribuable souhaite faire entre la notion de « travail direct » et celles de **rattachement** ou de « frais de main d'œuvre directe » ne peut être faite.

D'autre part, ce n'est de toute façon pas le traitement comptable qui décidera de la qualité d'une dépense mais plutôt sa nature véritable¹⁵ puisque le rôle de la comptabilité est généralement de refléter plutôt que de créer une situation juridique. Pour toutes ces raisons, ce n'est donc pas la comptabilité qui doit décider ce qui peut être vu comme étant du travail direct – c'est-à-dire le travail de ceux qui créent ou altèrent eux-mêmes un navire donné. Cependant, cela ne veut pas dire pour autant que les écritures comptables ne seront pas utiles pour isoler la masse salariale consacrée à du « travail direct » mais nous reviendrons sur cet aspect en abordant la deuxième question.

¹³ *The Royal Trust Company and Royal Trust Corporation of Canada v. The Queen*, 2001 DTC 52 (Cour canadienne de l'impôt), à la p. 62, où l'on réfère à *Canfor v. Minister of Finance*, [1978] 1 SCR 1047 (Cour suprême du Canada).

¹⁴ Les notions d'inventaire, de bénéfice, de provision, de réserve, de compte client, de compte fournisseur, pour n'en nommer que quelques-unes.

¹⁵ *Hickman Motors Ltd v. The Queen*, 97 DTC 5363, à la p. 5375 (Cour suprême du Canada).

B) Argument fondé sur les notions de support et de supervision

Sur la portée qu'il convient de donner aux mots « supporte » et « supervise », le représentant de la Société fait valoir que ces concepts utilisés ailleurs dans les crédits d'impôt remboursables ne sont de toute façon utilisés par le législateur que pour restreindre l'étendue des dépenses qui peuvent faire l'objet d'un crédit. Nous sommes plutôt d'avis que les concepts de support et de supervision sont là pour étendre et non pour restreindre les dépenses déductibles ou pouvant faire l'objet d'un crédit. Sans vouloir aller tout de suite trop loin dans ce type d'argumentation, nous aimerions faire les commentaires suivants.

Les concepts « supporte » et « supervise » partout où ils sont employés suivent généralement le mot « entreprend ». Lorsqu'on lit et interprète ces concepts associés dans l'ordre où ils se présentent « entreprend, supervise ou supporte », par exemple en recherche scientifique et en développement expérimental (RSDE)¹⁶ qui a servi de modèle à toutes les autres occurrences dans la LI, on se rend compte que la notion « entreprend » vise la personne qui fait elle-même l'activité en regard de laquelle on veut rendre la dépense déductible ou créditable et que les notions « supervise » et « supporte » élargissent les dépenses déductibles ou pouvant faire l'objet d'un crédit à des activités menées par des personnes qui, en raison de leurs tâches, ne viennent qu'en aide à celui qui entreprend de la RSDE et ne pourraient donc être vues comme étant, par elles-mêmes et en elles-mêmes, de la RSDE. Aussi, en matière de RSDE, n'eut été de cette précision, la dépense de support et de supervision n'aurait pu être déductible ou faire l'objet d'un crédit à ce titre. C'est cette précision de RSDE qui a été transposée ailleurs dans la LI.

Cependant, en raison de cette précision englobante qu'est la supervision ou le support, le législateur n'a eu d'autre choix que d'éliminer au paragraphe 4 de l'article 222 de la LI certaines activités de support qu'il ne voulait pas voir jouir du traitement fiscal réservé à la RSDE et qui sont incluses dans cette définition en raison du paragraphe *b* de l'article 230R1 du RI. Pour s'en convaincre, on n'a qu'à lire cet article tel qu'il se lisait à son introduction en 1972 et que l'on retrouvait alors à l'article 210.2 du Règlement sur les impôts¹⁷ ; donc avant que le contenu de cette définition soit éclatée un peu partout dans la LI et le RI et que la cohésion interne quant à sa portée véritable en soit diluée.

¹⁶ Paragraphe *b* de l'article 230R1 du Règlement sur les impôts (R.R.Q., 1981, c. I-3, r.1) [ci-après RI].

¹⁷ Tel qu'édicté par l'Arrêté en conseil 3786-72 du 13 décembre 1972 et lui-même calqué sur l'article 2900 du Règlement de l'impôt sur le revenu (*Codification des règlements du Canada*) tel qu'il se lisait pour pareille époque.

Cet article se lisait ainsi :

210.2 Les recherches scientifiques mentionnées à l'article 210.1 comprennent toute activité relative à l'ingénierie ou au dessin, à la recherche opérationnelle, à l'analyse mathématique ou à la programmation d'ordinateurs et à la recherche psychologique, si cette activité est entreprise directement à l'appui de la recherche pure ou appliquée et de l'utilisation décrite audit article.

Toutefois, elles ne comprennent pas une activité qui se rattache à :

- a) l'étude du marché ou la promotion des ventes ;
- b) le contrôle de la qualité ou la vérification ordinaire des matériaux, produits ou dispositifs ;
- c) la recherche dans le domaine des sciences sociales ou des humanités ;
- d) la prospection, l'exploration ou le forage pour des minéraux, du pétrole ou du gaz naturel ;
- e) la production commerciale d'un matériau, d'un produit ou d'un dispositif, nouveaux ou améliorés, ou l'utilisation commerciale d'un procédé nouveau ou amélioré ;
- f) les modifications de style ; ou
- g) l'obtention ordinaire de renseignements [nos soulignements].

210.2 The scientific research mentioned in section 210.1 includes activities with respect to engineering or design, operations research, mathematical analysis or computer programming and psychological research, if such activities are undertaken directly in support of basic or applied research and of the use described in the said section.

However, it does not include activities with respect to:

- (a) market research or sales promotion;
- (b) quality control or routine testing of materials, devices or products;
- (c) research in the social sciences or the humanities;
- (d) prospecting, exploration or drilling for minerals, petroleum or natural gas;
- (e) the commercial production of a new or improves material, device or product, or the commercial use of a new or improved process;
- (f) style changes; or
- (g) routine data collection [emphasis added].

C) Argument fondé sur les descriptions de tâches

Enfin, à première vue, rien dans les descriptions de tâches que vous nous avez fournies, autres que celles des techniciens en architecture navale et de l'estimateur-contrat ne

laisse entendre ou même présager que celui qui les exécute crée lui-même un navire (dans le cas de la construction) ou n'altère lui-même la forme ou l'apparence d'un navire (dans le cas de la transformation), et le temps consacré à ces tâches ne peut donc être vu comme étant du travail direct à la construction ou à la transformation d'un navire.

Pour ce qui est des postes de techniciens en architecture navale et de celui d'estimateur-contrat, une partie plus qu'appréciable de leurs tâches peut être vue comme relevant des plans et devis et, tout ou partie des dépenses de salaire engagées à leur égard devrait donner ouverture au crédit en raison du sous-paragraphe i du paragraphe a des définitions de « dépense de construction » et de « dépense de transformation » prévues au premier alinéa de l'article 1029.8.36.54 de la LI.

D) Argument fondé sur le doute

Le représentant du contribuable fait aussi valoir, en s'appuyant sur l'affaire *Québec (Communauté urbaine) c. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*¹⁸ et où la Cour suprême du Canada avait à hiérarchiser cinq principes d'interprétations jusque-là assez épars devant présider à l'interprétation des textes législatifs, que le doute quant à la portée d'un texte législatif devait profiter au contribuable de manière à lui permettre de réclamer le crédit.

À ceci, il y aurait tout lieu de répondre ce qui suit. Le principe qu'il invoque n'est que le cinquième de cinq et n'interviendra en cinquième lieu que si les quatre principes précédents ont été épuisés et donc que si l'application des règles ordinaires d'interprétation ne réussissent pas à dissiper un doute quant à la portée d'un texte législatif à interpréter¹⁹. Devant la somme des autorités données, des arguments que j'ai évoqués et des conséquences qu'on doit en tirer, nous estimons que de doute il n'y a pas et que le contribuable n'a à bénéficier de rien à ce chapitre.

Question 2

Il est écrit au premier paragraphe de la réponse A à la lettre d'interprétation 02-010154, « [...] les frais de main-d'œuvre directe compris dans les frais généraux de fabrication ne sont pas admissibles au crédit ».

Selon la littérature comptable, la distinction entre la main-d'œuvre directe et la main-d'œuvre indirecte s'établit selon que le travail exécuté, dans le premier cas, porte

¹⁸ 95 DTC 5091.

¹⁹ *Ibid.* à la p. 5098.

sur la transformation des matières premières qui font partie intégrante d'un produit. Aussi, le coût de la main-d'œuvre directe se définit comme « salaires versés à la main-d'œuvre qui participe directement au processus de production d'un bien ou d'un service ». Par opposition, les frais généraux sont qualifiés comme « charges ou frais ne se rattachant à aucune fonction particulière et qu'il est impossible ou peu pratique de classer dans une catégorie donnée ».

Faut-il en conclure que la mention « [...] lorsque l'employé travaille directement à la construction ou à la transformation, selon le cas, de ce navire [...] » au deuxième alinéa de l'article 1029.8.36.54 de la LI réfère obligatoirement aux employés dont les salaires sont comptabilisés à titre de main-d'œuvre directe dans les états financiers d'une société ?

Réponse 2

J'aimerais tout d'abord dissiper ce qui ne semble être qu'un malentendu. L'opinion véhiculée dans le document 02-010154 exposait que les frais de main-d'œuvre directe **compris** dans les frais généraux de fabrication ne pouvaient donner ouverture au crédit et il n'était nullement fait allusion aux frais de main-d'œuvre directe **non compris** dans les frais généraux de fabrication et qui font aussi l'objet d'un poste distinct dans l'état du coût de fabrication et qui, eux, pourraient, à certaines conditions, donner ouverture au crédit. Alors que les premiers comprennent le salaire de ceux qui font de la supervision, de la tenue de registre, du contrôle de la qualité, de l'établissement du calendrier de production, de la sécurité et de la tenue de magasin et ne peuvent donner ouverture au crédit pour les raisons que l'on vient de voir, les seconds sont susceptibles d'y donner ouverture puisqu'on y retrouve, selon la littérature comptable²⁰, uniquement le salaire de ceux des préposés aux machines et à l'assemblage ainsi que le salaire des ouvriers qui transforment les matières manuellement ou avec des outils. C'est donc dans ce dernier poste²¹ que devrait se retrouver l'essentiel des salaires pouvant faire l'objet du crédit. Ainsi dans ce poste, devrait se retrouver le salaire de ceux qui travaillent directement à la construction ou à la transformation du navire (au sens où nous avons défini cette expression) ce qui ne veut pas dire pour autant que la somme des salaires qui s'y retrouvent est obligatoirement admissible au crédit.

L'adéquation n'est probablement pas parfaite entre le concept comptable de « main-d'œuvre directe » et le concept juridique de « travail direct » parce que les objectifs

²⁰ MEIGS, Walter B., et autres. *La comptabilité : un instrument nécessaire à la prise de décision*, 2^e éd., trad. par Fernand Sylvain, Montréal, McGraw-Hill, 1979, à la p. 950.

²¹ *Ibid.* à la p. 948 (dixième ligne de l'état du coût de fabrication).

poursuivis ne sont pas les mêmes pour les deux, le second ne s'occupant que de savoir si, toutes activités confondues, on construit ou transforme soi-même quelque chose, alors que le premier isole les activités qui, à la marge, occasionnent des coûts additionnels de main-d'œuvre de construction ou de transformation. Malgré cette inéquation possible s'il devait s'avérer que le solde débiteur de ce compte ne devait comprendre pour un exercice donné que le salaire des préposés aux machines et à l'assemblage ou à la transformation d'un navire ainsi que celui de ceux qui transforment les matières devant en être des composantes que ce soit manuellement ou avec des outils, le ministère du Revenu devrait être prêt à considérer le solde de ce compte comme donnant ouverture au crédit. Dit autrement, bien que ce ne soit pas la comptabilité qui dicte ce qui est du « travail direct », cette science peut quand même nous servir à isoler raisonnablement les coûts de main-d'œuvre qui y affèrent.

Question 3

Quand il est mentionné, dans le Discours sur le budget du 9 mai 1996, qu'à l'égard des salaires, la notion utilisée sera la même que celle retenue pour l'application du crédit remboursable sur les salaires de RSDE, à quel(s) article(s) de la LI fait-on référence ?

Réponse 3

Votre question suscite deux commentaires.

Le premier, en ce que la consécration législative de la mesure annoncée pour la première fois aux pages 55 à 57 du « Discours sur le budget et renseignements supplémentaires » du 9 mai 1996 est, en tout point, conforme à cette annonce et à l'énoncé de politique qui y était sous-jacent. L'annonce s'était contentée de préciser ce qu'on devait entendre par la notion de « salaire » sans préciser si le salaire d'une personne autre que celle travaillant directement à la construction du navire avait à être aussi pris en compte aux fins du crédit. En fonction de la compréhension qu'a le ministère du Revenu du Québec de cette politique, cette consécration reflétait et reflète encore fidèlement cet énoncé de politique.

Deuxièmement, la question que vous posez ne se pose tout simplement pas dans un contexte interprétatif législatif puisque la démarche intellectuelle que votre question présuppose est l'inverse de celle qui doit être faite. En effet, ce qui doit être interprété ici est le texte législatif et non l'énoncé de politique qui a été traduit par le législateur. La démarche que votre question présuppose est inutile puisque toute divergence entre cet

énoncé et sa consécration législative est de toute façon effacée par cette consécration²². Le recours à la preuve extrinsèque n'est généralement admis que pour jeter un éclairage particulier sur la portée équivoque d'une disposition législative. Dit autrement, l'interprète doit partir du texte législatif et recourir, si besoin est, à l'énoncé de politique et ne pas faire la démarche intellectuelle contraire. Dit encore autrement, la LI se lit telle qu'elle a été rédigée et non pas comme on a annoncé qu'elle allait l'être.

²² *British Columbia Telephone Company v. The Queen*, 92 DTC 6129. à la p. 6133 (dernier paragr.) (Cour d'appel fédérale).