

DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 14 JUILLET 2008

OBJET : AMORTISSEMENT – IMMEUBLE LOUÉ
N/RÉF. : 08-002211

La présente est pour faire suite à votre courriel daté du ***** auquel était jointe une demande d'interprétation de ***** concernant la détermination de la catégorie fiscale de l'annexe B du Règlement sur les impôts (R.R.Q., 1981, c. I-3, r.1), ci-après désigné « RI », à l'intérieur de laquelle devrait être compris le rajout apporté à un bâtiment loué.

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. La Société, fabrique et distribue *****.
2. Elle fait 100 % de ses affaires au Québec.
3. La Société est détenue à 100 % par une société de gestion.
4. La Société loue ses locaux d'une société liée qui est elle aussi détenue à 100 % par la société de gestion.
5. L'activité principale de la société liée est la location de bâtisses.
6. La société liée loue également des bâtisses à d'autres sociétés liées ou associées ainsi qu'à d'autres sociétés avec qui elle n'a aucun lien de dépendance.
7. Le principal client de la société liée est la Société.

8. La Société loue de la société liée les locaux destinés à l'administration de son entreprise ainsi qu'à ses activités de fabrication et d'entreposage.
9. En mars XXX1, la Société et la société liée ont signé conjointement une entente auprès d'un entrepreneur général, pour la construction d'un rajout à une bâtisse appartenant à la société liée et loué à la Société.
10. L'ajout à cette bâtisse est utilisé par la Société dans ses activités de fabrication de *****.
11. La construction de l'ajout s'est échelonnée sur une période d'un an et s'est terminée en juin XXX2.
12. Le coût total des travaux s'est élevé à ***** \$. Les travaux ont été facturés à la Société dans une proportion de 51 % et à la société liée dans une proportion de 49 %.
13. Sont compris parmi ces travaux ceux se rapportant au système spécifique de ventilation ainsi qu'au système particulier de plomberie, lesquels ont été payés en entier par la Société. Ces deux systèmes étaient nécessaires pour rendre conforme à certaines normes gouvernementales le processus de fabrication de ***** qui seront produits dans le rajout à l'usine.
14. La société liée est demeurée propriétaire de la bâtisse ainsi que de l'ajout.
15. La Société considère les sommes qu'elle a investies comme étant un bien corporel faisant partie de la catégorie 12 de l'annexe B du RI.

INTERPRÉTATION DEMANDÉE

1. Les coûts investis par la Société pour effectuer un ajout à la bâtisse qu'elle loue de société liée peuvent-ils donner lieu à une déduction pour amortissement par la Société?
2. Les systèmes spécifiques de ventilation et de plomberie dont le coût a été attribué à la Société peuvent-ils faire partie de la catégorie 43 de l'annexe B du RI?

INTERPRÉTATION DONNÉE

Les coûts investis par la Société pour effectuer un ajout à la bâtisse qu'elle loue de la société liée peuvent-ils donner lieu à une déduction pour amortissement par la Société?

De façon générale, la classification d'un bien pour les fins d'amortissement est principalement une question de faits qui dépend de la nature et des caractéristiques propres à chaque bien.

En vertu de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », un bien amortissable d'un contribuable représente un bien « acquis » par le contribuable à l'égard duquel une déduction a été accordée à ce dernier ou pourrait l'être, « s'il était propriétaire du bien » à la fin de l'année, aux termes du paragraphe *a* de l'article 130 de la LI dans le calcul de son revenu pour cette année d'imposition ou pour une année d'imposition antérieure.

Ainsi, en règle générale, pour qu'un contribuable puisse prétendre à une déduction pour amortissement à l'égard d'un bien, il doit en être propriétaire. En l'espèce, la Société n'est pas propriétaire de la bâtisse à l'égard de laquelle elle a investi des sommes pour y apporter un ajout. La Société est plutôt un locataire de cette bâtisse. Cependant, le RI comprend des règles particulières lorsqu'un contribuable détient une tenure à bail à l'égard d'un bien, c.-à-d. un droit d'un locataire relatif à un bien corporel loué. Cependant, un bien amortissable relatif à une tenure à bail n'est pas acquis tant qu'un coût en capital n'est pas engagé à l'égard du bien en question¹. Le coût en capital d'une tenure à bail constituant un bien de la catégorie 13 de l'annexe B du RI représente le montant qu'un locataire dépense à titre de capital pour des améliorations ou des modifications à un bien loué autres que des dépenses relatives à une tenure à bail qui est incluse dans une autre catégorie en vertu de l'article 130R21 du RI. Ce dernier article prévoit que lorsqu'un contribuable détient une tenure à bail, la mention dans l'annexe B d'un bien qui est un édifice ou autre structure comprend aussi cette tenure à bail, dans la mesure où il l'a acquise en raison du fait qu'il a procédé à une opération visée notamment au paragraphe *b* de l'article 130R14 du RI, c.-à-d. lorsqu'il a fait un rajout à un édifice ou à une autre structure louée.

Ceci étant, dans le cas présent les montants payés par la Société pour effectuer le rajout à l'immeuble qu'elle loue ne constituent pas le coût en capital d'une tenure à bail faisant partie de la catégorie 13 de l'annexe B du RI, mais sont plutôt assimilés à celui

¹ Bulletin d'interprétation IT-464R, « Déduction pour amortissement – Tenure à bail », paragraphe 3.

d'un édifice ou une autre structure visé au paragraphe *q* de la catégorie 1 de l'annexe B du RI. Ainsi, la tenure à bail que détient la Société étant assimilée à un édifice ou une autre structure fait partie de la catégorie 1 de l'annexe B du RI et donne droit à une déduction pour amortissement au taux de 4 % par année.

Les systèmes spécifiques de ventilation et plomberie dont le coût a été attribué à la Société peuvent-ils faire partie de la catégorie 43 de l'annexe B du RI?

Comme mentionné précédemment, l'article 130R21 du RI prévoit que lorsqu'un contribuable détient une tenure à bail, la mention dans l'annexe B d'un bien qui est un édifice ou autre structure comprend aussi cette tenure à bail, dans la mesure où il l'a acquise en raison du fait qu'il a procédé à une opération visée notamment au paragraphe *c* de l'article 130R14 du RI, c.-à-d. lorsqu'il a apporté une modification à une structure louée qui en change substantiellement la nature.

En l'espèce, dans la mesure où les systèmes spécifiques de ventilation et de plomberie sont spécifiques au processus de fabrication et de transformation des produits en question, il serait possible de conclure que ces systèmes représentent des modifications à une structure qui en change substantiellement la nature. Dans ce cas, ces systèmes ne représenteraient pas des améliorations locatives visées par la catégorie 13, mais seraient plutôt assimilés à une « structure » et seraient catégorisés comme telle.

Normalement, les parties constituantes d'un édifice ou d'une structure sont compris au paragraphe *q* de la catégorie 1 de l'annexe B du RI, à moins d'être un bien décrit notamment à l'un des paragraphes *a* à *e* de la catégorie 8. Le paragraphe *a* de la catégorie 8 de l'annexe B du RI vise expressément une structure qui constitue de la machinerie ou du matériel de fabrication ou de transformation. Par ailleurs, les biens acquis après le 29 mars 1973, qui seraient inclus dans la catégorie 8 en l'absence de la catégorie 29, utilisés directement ou indirectement principalement pour la fabrication ou la transformation de biens destinés à la vente, peuvent être inclus dans la catégorie 29 ou dans d'autres catégories déterminées selon la date d'acquisition du bien ou selon certaines caractéristiques d'utilisation (catégorie 12 québécoise).

L'expression utilisés directement ou indirectement mentionnée à la catégorie 29 de l'annexe B du RI fait référence aux biens qu'un contribuable acquière comme partie intégrante et essentielle de ses activités de fabrication ou de transformation ou de celles du locataire ainsi qu'à tout matériel auxiliaire qui est acquis afin d'être utilisé dans ses

activités². Pour déterminer si les biens en question constituent une partie intégrante et essentielle des activités de fabrication ou de transformation de la Société, il faut déterminer si les systèmes sont nécessaires voire essentiels pour la continuité et la survie de l'entreprise ou est-ce que ces systèmes peuvent profiter à d'autres activités, d'autres entreprises? La non-disponibilité de ces biens peut-elle entraîner l'arrêt temporaire ou sur une plus longue période les activités de fabrication ou transformation³?

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec ***** au *****.

² Bulletin d'interprétation IT-147R3, « Déduction pour amortissement — Amortissement accéléré des machines et du matériel de fabrication et de transformation », paragraphe 9.

³ *Scierie St-Elzéard Inc. c. La Reine*, 2003 DTC 9 (CCI).