



Québec, le 2 août 2011

\*\*\*\*\*

Objet : Admissibilité de certains équipements et de divers coûts aux fins du crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation  
N/Réf. : 09-008141-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente est pour faire suite à votre demande \*\*\*\*\*, dans laquelle vous nous soumettez plusieurs situations à l'égard desquelles vous souhaitez que Revenu Québec statue sur l'admissibilité de divers équipements et sur les coûts d'acquisition de ceux-ci dans le cadre du crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après désigné « CII ».

Tout d'abord, il y a lieu de constater que votre demande concerne des cas précis. Or, lorsqu'il s'agit de déterminer le traitement fiscal adéquat d'une transaction précise, la décision revient d'abord aux directions responsables de l'administration courante du régime fiscal au sein de Revenu Québec, et ce, à la suite de l'examen de tous les faits et documents pertinents, généralement dans le cadre d'un contrôle fiscal.

Nous tenons donc à préciser que la présente opinion ne constitue pas une décision anticipée au sens du bulletin d'interprétation IMP. 2/R8 *Décision anticipées*, datée du 1<sup>er</sup> avril 2011, et que son contenu ne lie aucunement Revenu Québec. Nous pouvons toutefois formuler les commentaires généraux suivants qui, nous l'espérons, vous seront utiles.

Aux fins du CII, l'article 1029.8.36.166.40 de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », définit l'expression « bien admissible » comme étant :

« [...] un bien qui est acquis par la société ou la société de personnes, qui est compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (R.R.Q., c. I-3, r. 1), si cette acquisition a lieu au cours de l'une des années 2008 à 2011, ou dans la catégorie 43 de cette annexe dans les autres cas et qui remplit les conditions suivantes :

- a) le bien est acquis après le 13 mars 2008 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2016, mais n'est pas un bien acquis conformément à une obligation écrite contractée avant le 14 mars 2008 ou dont la construction, le cas échéant, par l'acquéreur ou pour son compte, était commencée le 13 mars 2008;
- b) le bien commence à être utilisé dans un délai raisonnable suivant cette acquisition;
- c) le bien est utilisé uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise, autre qu'une entreprise reconnue dans le cadre de laquelle un projet majeur d'investissement est réalisé ou est en voie de l'être;
- d) le bien n'a été, avant son acquisition, utilisé à aucune fin ni acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit; ».

De façon générale, un bien inclus dans la catégorie 29 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (R.R.Q., c. I-3, r. 1), ci-après désigné « RI », correspond à celui qui est, directement ou indirectement, utilisé par un contribuable principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location.

De plus, aux fins d'établir le montant sur lequel le CII est calculé, l'article 1029.8.36.166.40 de la LI définit l'expression « frais admissibles » de la façon suivante :

« « frais admissibles » d'une société pour une année d'imposition donnée [...], à l'égard d'un bien admissible, désigne :

- a) pour une société, l'ensemble des frais suivants, à l'exception des frais engagés auprès d'une personne avec laquelle la société, un actionnaire désigné de celle-ci ou, lorsque la société est une coopérative, un membre désigné de celle-ci a un lien de dépendance :
  - i. l'excédent des frais engagés par la société dans l'année d'imposition donnée ou une année d'imposition antérieure pour l'acquisition du bien admissible qui sont inclus, à la fin de cette année, dans le coût en capital du bien et qui sont payés au plus tard

18 mois après la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle ils ont été engagés, sur la partie de ces frais qui a été prise en considération aux fins de déterminer le montant des frais admissibles de la société à l'égard desquels la société serait réputée avoir payé un montant au ministre en vertu de l'article 1029.8.36.166.43 pour une année d'imposition antérieure à l'année donnée si cet article se lisait sans son deuxième alinéa;

ii. les frais engagés par la société pour l'acquisition du bien admissible qui sont inclus dans le coût en capital du bien et qui sont payés dans l'année d'imposition donnée, dans le cas où ils sont payés plus de 18 mois après la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle ils ont été engagés;

b) pour une société de personnes [...]. »

(Notre soulignement)

Ainsi, vous devrez considérer les conditions particulières énoncées dans ces dispositions comme étant applicables aux réponses que nous vous donnerons ci-après sans que nous ayons besoin de préciser des réserves à cet égard.

### Question 1

Une société acquiert un équipement de fabrication et de transformation admissible au CII. Le coût de l'équipement acquis auprès du fournisseur est de 130 000 \$, et ce, clés en main, c'est-à-dire livré et installé, prêt à mettre en opération. Toutefois, le montant de 130 000 \$ pourrait être réparti de la façon suivante :

- 100 000 \$ pour l'équipement,
- 5 000 \$ pour la livraison, et
- 25 000 \$ pour l'installation.

Puisque normalement, la société a l'obligation de capitaliser le montant de 130 000 \$ en totalité pour fins fiscales, et ce, sans tenir compte du CII, vous nous demandez si le calcul du CII pourra s'effectuer à partir du montant de 130 000 \$.

## Réponse 1

Au regard des frais admissibles engagés pour l'acquisition d'un bien admissible et qui sont inclus dans le coût en capital d'un tel bien, Revenu Québec partage la position véhiculée par l'Agence du revenu du Canada au paragraphe 8 de son bulletin d'interprétation IT-285R2 – *Déduction pour amortissement — Généralités*<sup>1</sup> où il est indiqué que l'expression coût en capital d'un bien désigne généralement le coût global engagé par le contribuable pour l'acquisition et la mise en service du bien, ainsi que les honoraires d'avocats, de notaires, de comptables et d'ingénieurs ou d'autres frais supportés pour acquérir le bien<sup>2</sup>.

Dans ce contexte, les frais engagés par la société pour la livraison et l'installation font partie du coût global engagé pour acquérir le bien admissible. Lorsque ces frais sont payés, ils pourraient être des frais admissibles aux fins du CII.

## Question 2

Vous reprenez la situation décrite à la question 1, mais cette fois, la société ferait un chèque de 100 000 \$ au fabricant de l'équipement et ferait un second chèque de 5 000 \$ à une entreprise mandatée pour livrer l'équipement.

En ce qui a trait à l'installation de l'équipement, cette étape serait prise en charge par la société qui acquiert l'équipement par l'utilisation de ses propres employés. Ceux-ci seraient rémunérés pour l'installation de l'équipement pour une période de 200 heures à un taux horaire de 20,00 \$ avec des avantages marginaux de 25 % et des frais généraux de fabrication moyen de 10,00 \$ de l'heure<sup>3</sup>. De plus, des matériaux dont le coût serait d'environ 2 500 \$ seront requis pour mettre en place l'équipement acquis. Le tout représentant un montant total de 10 000 \$.

Puisque normalement la société a l'obligation de capitaliser le montant de 115 000 \$ en son entier pour fins fiscales, et ce, sans tenir compte du CII, vous nous demandez si le calcul du CII se ferait à partir du montant de 115 000 \$.

---

<sup>1</sup> IT-285R2 – *Déduction pour amortissement — Généralités* (daté du 31 mars 1994).

<sup>2</sup> Voir l'interprétation 05-010599 – *Capitalisation des dépenses d'entretien et de réparation*, datée du 16 mai 2007; et dans laquelle Revenu Québec a précisé que le coût en capital d'un bien ne comprend généralement pas les coûts qui sont en aval de l'acquisition, c'est-à-dire les coûts de réparation ou de remplacement de certaines parties du bien qui doivent être remplacées en raison de leur usure ou détérioration due à l'utilisation du bien ou simplement au passage du temps, à moins que ces coûts soient relatifs à une dépense de nature capital.

De plus, le bulletin d'interprétation IT-99R5 – *Frais juridiques et comptables* (daté du 11 décembre 1998), au paragraphe 14, confirme que de tels frais engagés au moment de l'acquisition d'une immobilisation sont habituellement compris dans le coût du bien.

<sup>3</sup> On comprend qu'il s'agit de frais engagés qui sont relatifs à l'équipement acquis.

## Réponse 2

Le bulletin d'interprétation IT-285R2 précité prévoit qu'un contribuable qui fabrique un bien peut inclure le coût global engagé pour l'acquisition de ce bien, soit le matériel, la main-d'œuvre et les frais généraux raisonnablement imputables au bien, mais qu'aucun montant à l'égard du profit, si le bien avait été vendu, ne peut être comptabilisé.

Dans ce contexte, et par analogie, comme la construction peut être assimilée à une construction partielle, les frais engagés pour la livraison et l'installation devraient être des frais admissibles au CII et ainsi permettre à la société de réclamer le CII à l'égard de ces frais, lorsque le bien se qualifie par ailleurs de bien admissible au CII.

## Question 3

Une société désire acquérir des équipements pour une usine. Pour ce faire, elle devrait engager des honoraires professionnels d'environ 50 000 \$ pour s'assurer de la pertinence des équipements à acquérir, et pour assurer le suivi du projet de la fabrication à la mise en marche des équipements acquis. De plus, un montant de 25 000 \$ additionnels pour des frais juridiques devrait être déboursé pour rédiger les ententes (ex : débentures) et les contrats d'hypothèques, avec les divers intervenants financiers, permettant ainsi de dégager les liquidités requises pour l'acquisition des équipements.

Vous nous demandez si la société devrait capitaliser les divers frais décrits ci-dessus en les ajoutant au coût d'acquisition des équipements, puisque ces derniers sont engagés expressément pour l'acquisition des équipements. Ainsi, dans le calcul du CII, vous nous demandez si ces deux types de frais sont des frais admissibles de la société.

## Réponse 3

Il faut distinguer les frais relatifs aux honoraires professionnels servant à s'assurer de la pertinence des équipements à acquérir, de ceux relatifs au suivi du projet de la fabrication à la mise en marche des équipements acquis, ainsi que de ceux relatifs aux frais juridiques devant être déboursés pour rédiger les ententes et les contrats d'hypothèques avec les divers intervenants financiers permettant d'obtenir les liquidités requises pour l'acquisition de l'équipement, puisque leur traitement au niveau fiscal est différent.

Les honoraires professionnels relatifs à l'étude de la pertinence de l'acquisition d'un bien, mais qui ne sont pas directement reliés à l'acquisition d'un bien spécifique sont considérés comme des dépenses de nature courante qui sont déductibles dans l'année où elles sont engagées puisqu'elles sont faites dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise. Une fois la décision prise quant à l'acquisition d'un bien particulier, toutes les dépenses relatives au suivi du projet jusqu'à la mise en marche du bien entrent dans le coût en capital du bien et pourraient par conséquent être des frais admissibles au CII<sup>4</sup>.

En ce qui a trait aux frais juridiques devant être déboursés pour rédiger les ententes et les contrats d'hypothèques avec les divers intervenants financiers permettant d'obtenir les liquidités requises pour l'acquisition de l'équipement, ces derniers seraient visés à l'article 176 de la LI et pourraient ainsi être déduits dans le calcul du revenu à concurrence de 20 % annuellement. On comprend ainsi que ces frais ne pourraient être inclus dans les frais admissibles au CII<sup>5</sup>.

#### Question 4

Vous reprenez la situation décrite à la question 3, mais cette fois-ci, la société utiliserait l'expertise de ses propres employés pour faire l'évaluation des équipements à acquérir et le suivi du projet, de même que la rédaction des contrats de débiteures et hypothécaires. Le total des salaires, avantages marginaux et autres dépenses pour réaliser les travaux serait de l'ordre de 35 000 \$.

Vous nous demandez si la société devrait capitaliser les salaires, les avantages marginaux et les autres dépenses au coût d'acquisition des équipements, étant donné que ces frais sont engagés expressément pour acquérir ces équipements. Ainsi, dans le calcul du CII, vous nous demandez si tous ces frais sont des frais admissibles de la société.

#### Réponse 4

Les conclusions énoncées en réponse à la question 3 s'appliquent même si les frais sont engagés à l'égard des employés de la société.

---

<sup>4</sup> Voir le bulletin d'interprétation IT-475 – *Dépenses pour la recherche et pour le développement de l'entreprise* (daté du 31 mars 1981), au paragraphe 5.

<sup>5</sup> Même si, par ailleurs, les frais de financement pourraient être ajoutés au coût en capital du bien par l'effet d'un choix prévu aux articles 180 et 182 de la LI, le deuxième alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI prévoit que les frais qui sont inclus dans le coût en capital d'un bien en vertu de ces articles ne sont pas des frais admissibles au CII.

### Question 5

Dans son processus de transformation, une société possède une usine de sciage et de rabotage. Elle a l'obligation de sécher les planches de bois qu'elle fabrique à partir de la transformation des arbres. Un séchoir est utilisé afin de réaliser cette étape du processus.

Un séchoir est un équipement composé notamment de murs, de portes, et d'une toiture. À première vue, le séchoir pourrait être considéré comme étant un bâtiment. Cependant, le séchoir ne sert pas à abriter des équipements, ou des machineries ou encore divers locaux. Dans les faits, il s'agit d'un équipement ayant simplement l'allure d'un bâtiment. Le séchoir étant bel et bien utilisé à 100 % du temps afin de sécher des planches de bois, le séchage fait partie du processus de fabrication et de transformation des dites planches de bois.

À la lumière des informations décrites précédemment, vous nous demandez s'il est exact de conclure qu'un tel séchoir est bel et bien un équipement de fabrication et de transformation qui pourrait être un bien admissible au CII.

### Réponse 5

De façon générale, la classification d'un bien aux fins d'amortissement est principalement une question de fait qui dépend de la nature, des caractéristiques et de l'utilisation du bien. Pour qu'un bien puisse se qualifier de bien visé à la catégorie 29 de l'annexe B du RI, il doit s'agir, entre autres, d'un bien qui serait compris dans la catégorie 8 (autre qu'un bien visé au paragraphe *i* de cette catégorie (soit du matériel de radiocommunication)). De plus, pour qu'un bien soit visé à la catégorie 29, il doit être soit directement ou indirectement utilisé par lui principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location. Lorsque le bien est un bâtiment, il ne doit pas être inclus dans la catégorie 1 de l'annexe B du RI pour pouvoir être considéré comme un bien décrit dans la catégorie 8.

Les biens visés dans la catégorie 8<sup>6</sup> sont entre autres les suivants :

« Les biens non compris dans l'une des catégories 1, 2, 7, 9, 11, 17 et 30 et constitués par l'un des biens suivants :

---

<sup>6</sup> Voir les bulletins d'interprétation :

- IT-79R3 – *Déduction pour amortissement – Immeubles et autres structures* (daté du 24 mai 1991), aux paragraphes 17 et 18;
- IT-472 – *Déduction pour amortissement – Biens de la catégorie 8* (daté du 16 février 1981), aux paragraphes 4 et 5.

- a) une structure que constitue de la machinerie ou du matériel de fabrication ou de transformation;
- b) des biens corporels faisant partie d'un immeuble et acquis uniquement aux fins suivantes :
  - i. entretenir, fournir un accès ou une sortie à de la machinerie ou du matériel;
  - ii. fabriquer ou transformer;
  - iii. toute combinaison des fins prévues par les sous-paragraphes i et ii;
- c) un édifice qui est un four, un réservoir ou une cuve, acquis aux fins de fabrication ou de transformation; »

(Notre soulignement)

Dans ce contexte, un bâtiment qui est visé par l'un ou l'autre des biens décrits dans la catégorie 8, et qui n'est pas inclus dans la catégorie 1, pourrait être un bien admissible au CII. Il convient de noter que pour qu'un édifice soit un four, il doit être composé non pas seulement de murs, de portes, et d'une toiture, mais aussi des éléments permettant de faire subir à la matière, sous l'effet d'une chaleur intense, des transformations physiques ou chimiques (comme le séchage du bois).

Par ailleurs, nous partageons la position de l'Agence du revenu du Canada que l'on retrouve au paragraphe 10 du bulletin d'interprétation IT-145R – *Bénéfices de fabrication et de transformation au Canada – Taux réduit de l'impôt sur les sociétés*<sup>7</sup> selon laquelle certaines activités relatives à l'exploitation forestière, dont celle relative au séchage du bois dans des fours, sont considérées comme des activités de fabrication ou de transformation<sup>8</sup>. Ainsi, le séchoir pourrait être un bien admissible au CII.

## Question 6

Une société possédant une usine de sciage et de rabotage désire moderniser son processus de séchage du bois.

---

<sup>7</sup> IT-145R – *Bénéfices de fabrication et de transformation au Canada – Taux réduit de l'impôt sur les sociétés* (daté du 6 janvier 2004).

<sup>8</sup> Revenu Québec, Interprétation 08-005710 – Déduction relative aux entreprises de fabrication ou de transformation dans les régions ressources, datée du 10 juin 2009.



Plusieurs options sont envisagées :

**Option 1** :

Procéder à l'acquisition d'un séchoir neuf, ayant comme technologie une pile thermique intégrée, ce qui permettrait à l'usine de sciage et de rabotage de réaliser d'importantes économies à l'égard des éléments consommables requis pour le fonctionnement du séchoir. Cette pile thermique est un réservoir rempli d'une solution permettant l'emmagasiner de la chaleur par un système de contrôle informatisé et automatisé consistant en une nouvelle technologie.

Vous estimez que la pile thermique pourrait être considérée comme une composante mécanique faisant partie du séchoir, tout comme par exemple les ordinateurs entrant dans la composition d'un équipement de fabrication et de transformation, qui fait partie intégrante d'un ensemble fini, vous nous demandez alors si l'on peut conclure que le coût total du séchoir incluant le coût de la pile thermique intégrée à l'équipement, serait admissible au CII.

**Option 2** :

A) Procéder à la réfection du séchoir existant, soit au reconditionnement de celui-ci. La société pourrait, au lieu d'acquérir un séchoir neuf possédant la nouvelle technologie des piles thermiques, procéder aux travaux permettant l'intégration de la technologie de la pile thermique au séchoir existant.

Vous nous mentionnez qu'il n'existe sur le marché aucun séchoir possédant la technologie des piles thermiques, vous désirez savoir si des travaux de réfection permettant l'intégration de cette technologie à l'équipement de fabrication et de transformation qu'est le séchoir de base, ferait en sorte que l'équipement serait considéré comme un équipement neuf, considéré comme n'ayant jamais servi, permettant ainsi à la société procédant à ces travaux de réclamer le CII à l'égard des frais engagés pour cette dite réfection?

De plus, s'il existait sur le marché des séchoirs intégrant les piles thermiques et le coût d'un tel équipement neuf s'élèverait à environ 3 000 000 \$, quel devrait être le coût de réfection d'un séchoir déjà en fonction dans une entreprise, mais ne possédant pas la technologie des piles thermiques, afin que le séchoir soit considéré comme un équipement reconditionné au point d'être considéré comme neuf, n'ayant jamais servi auparavant, permettant ainsi à l'entreprise procédant à ces travaux de réclamer le CII sur les coûts déboursés pour cette dite réfection?

**B)** Vous désirez savoir si l'on décidait de faire uniquement l'acquisition d'une pile thermique, est-ce que la pile thermique pourrait être considérée comme un bien distinct qui serait en soi un équipement de fabrication et de transformation admissible au CII?

**Option 3 :**

**A)** Lorsque la pile thermique sera au bout de son cycle de vie utile et que l'on devra procéder à la réfection de l'équipement (le séchoir) en procédant au remplacement de la technologie de la pile thermique, si le coût de réfection du séchoir s'élèverait à 1 500 000 \$, alors que le coût d'un séchoir neuf possédant les mêmes caractéristiques et technologies s'élèverait à 3 000 000 \$, vous désirez savoir si le séchoir serait considéré comme étant remis à neuf et si l'entreprise qui procéderait à ces travaux pourrait se prévaloir du CII à l'égard du montant de 1 500 000 \$.

**B)** Si la pile thermique peut être considérée comme un bien distinct de fabrication et de transformation admissible au CII, en réponse à l'option 2 B) précédente, lorsque l'on procédera à son remplacement à la fin de son cycle de vie utile, pourra-t-elle être considérée comme étant un bien admissible au CII?

**Réponse 6**

**Option 1 : Acquisition d'un nouveau séchoir**

Comme nous l'avons mentionné dans notre réponse à la question 5, pour que l'on puisse considérer qu'un édifice soit un four, il doit être composé non pas seulement de murs, de portes, et d'une toiture, mais aussi des éléments permettant de faire subir à la matière, sous l'effet d'une chaleur intense, des transformations physiques ou chimiques. Pour qu'un bien se qualifie de bien de fabrication ou de transformation, il doit entre autres être utilisé, soit directement ou indirectement<sup>9</sup>, principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location.

---

<sup>9</sup> L'expression 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 ainsi qu'à tout matériel auxiliaire qui est acquis afin d'être utilisé dans ses activités. Voir le bulletin d'interprétation émis par l'Agence du revenu du Canada, IT-147R3 « *Déduction pour amortissement — Amortissement accéléré des machines et du matériel de fabrication et de transformation* » (daté du 14 septembre 1992), au paragraphe 9. Ainsi, on considère que l'utilisation directe ou indirecte d'un ordinateur dans la fabrication ou dans la transformation comprend les applications directes de fabrication et de transformation de même que les activités auxiliaires. Ces activités auxiliaires sont, entre autres, la tenue des dossiers d'inventaire, l'ordonnancement de la production, les études d'ingénierie et le contrôle de la production.

Dans le contexte que vous présentez, tous les éléments composants le séchoir peuvent être considérés comme formant un seul et même bien. Ainsi, le coût total du séchoir, incluant le coût de la pile thermique et des équipements informatiques qui le composent et qui sont présents dans le séchoir, pourrait être un bien visé au paragraphe *c* de la catégorie 8 de l'annexe B du RI qui pourrait être inclus dans la catégorie 29 de cette annexe, s'il est considéré comme étant principalement utilisé pour la fabrication et la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location et ainsi être un bien admissible au CII.

## **Option 2**

### **A) Réfection du séchoir existant**

Cette option consiste à effectuer la réfection du séchoir existant dans le but de permettre l'intégration de la technologie de la pile thermique au séchoir. Compte tenu de l'amélioration apportée au séchoir existant par l'introduction d'une nouvelle technologie rendant le séchoir plus performant (réduction des coûts de fonctionnement), nous devons analyser si les frais engagés pour une telle réfection seraient de nature capital ou s'ils pourraient être considérés comme une dépense de nature courante déductible dans le calcul du revenu de la société.

Comme il n'existe pas de critère unique pour déterminer si une dépense est une dépense courante ou une dépense en capital, il faut s'en remettre aux faits propres à une situation donnée. Les lignes directrices publiées par l'Agence du revenu du Canada dans le bulletin d'interprétation IT-128R – *Déduction pour amortissement – Biens amortissables*<sup>10</sup> peuvent servir à déterminer la nature d'une dépense. Ainsi, ce paragraphe prévoit notamment les critères suivants :

- a) **Avantage durable** — Selon les décisions rendues par les tribunaux, lorsqu'une dépense est faite à l'égard d'un bien amortissable corporel « une fois pour toutes et en vue de créer un bien ou un avantage pour le bénéficiaire durable d'une entreprise », cette dépense est ordinairement considérée comme une dépense en capital. Toutefois, lorsqu'il est vraisemblable que de nouvelles dépenses du genre seront engagées pour remplacer ou renouveler un article en particulier parce que son utilité ne dépassera pas une période relativement courte, ce fait constitue une indication qu'il s'agit d'une dépense courante.

---

<sup>10</sup> Daté du 21 mai 1985.

- b) Entretien ou amélioration — Lorsqu'une dépense est engagée à l'égard d'un bien dans le seul but de le restaurer à son état d'origine, ce fait constitue une indication qu'il s'agit d'une dépense courante. Ce cas se présente souvent lorsque, par exemple, on remplace un plancher ou un plafond. Toutefois, lorsqu'une dépense a pour résultat d'améliorer sensiblement le bien par rapport à ce qu'il était à l'origine, par exemple un nouveau plancher ou un nouveau plafond nettement de meilleure qualité et plus durable que l'ancien, il faut alors considérer la dépense comme une dépense en capital. Le fait que la valeur marchande du bien augmente ou non par suite de la dépense n'est pas un facteur important dans la décision. Si la dépense comprend à la fois des éléments de dépense courante et de dépense en capital qui peuvent être identifiés, il faut procéder à la répartition pertinente des frais. Si seulement une faible partie de la dépense est une dépense en capital, le Ministère est prêt à considérer la dépense totale comme une dépense courante.
- c) Partie intégrante ou bien séparé — Il peut y avoir lieu de déterminer également si la dépense a été engagée pour réparer une partie d'un bien ou pour acquérir un bien qui constitue en soi un bien distinct. Dans le premier cas, la dépense est vraisemblablement une dépense courante et dans le deuxième, une dépense en capital. Par exemple, le coût de remplacement d'un gouvernail ou d'une hélice de bateau est considéré comme une dépense courante, car il s'agit d'une partie intégrante du bateau et il n'y a pas d'amélioration; mais le coût de remplacement d'une machine dans une usine est considéré comme une dépense en capital, car la machine n'est pas une partie intégrante de l'usine, mais un bien qui peut être vendu séparément. Entre ces cas bien tranchés, il y en a d'autres où un article remplacé peut être une partie essentielle d'un bien entier sans en être une partie intégrante. En pareil cas, d'autres facteurs, comme la valeur relative, doivent entrer en ligne de compte.
- d) Valeur relative — Il y aura peut-être lieu d'évaluer le montant de la dépense par rapport à la valeur du bien entier ou par rapport à la moyenne des frais d'entretien et de réparation déjà engagés. Cela est particulièrement le cas lorsque le remplacement en soi peut être considéré comme étant un bien vendable distinct. Bien qu'une bougie dans un moteur puisse être un tel bien, personne ne considérerait son coût de remplacement autrement que comme une dépense; mais, si le moteur lui-même est remplacé, la dépense ne vise pas seulement un bien vendable distinct, mais peut également être très importante par rapport à la valeur totale du bien dont le moteur fait partie; dans ce cas, la dépense serait vraisemblablement considérée comme une dépense en capital. D'autre part, le rapport qui existe entre le montant de la dépense et la valeur du

bien entier n'est pas en soi nécessairement décisif dans d'autres circonstances, spécialement lorsqu'est effectuée une réparation importante constituant une accumulation de petits travaux qui auraient été classés comme des dépenses courantes si chacun avait été fait au moment où le besoin s'était d'abord fait sentir; le fait que ces travaux n'aient pas été effectués plus tôt ne change pas la nature du travail lorsqu'il est fini, quel que soit son coût total.

À la lumière des critères ci-dessus et selon la description du bien que vous nous avez fournie, nous sommes d'avis que la réfection du séchoir par l'introduction de la pile thermique serait une dépense de nature capital.

L'étape qui suit cette conclusion est l'analyse de la possibilité de dissocier la pile thermique du bâtiment, qui constitue le séchoir, pour la considérer comme un bien distinct. Pour qu'un bien puisse être divisé aux fins de l'amortissement, il faut qu'une de ses parties soit un bien distinct, capable de jouer un rôle précis et autonome (c'est-à-dire exercé sans le support du bien principal) dans le processus manufacturier.

À la lumière de la description fournie, la pile thermique joue un rôle précis, mais non autonome sans la bâtisse l'abritant, il ne s'agit donc pas d'un bien qui peut être divisé aux fins de l'amortissement. Ainsi, le séchoir, une fois l'introduction de la nouvelle technologie de la pile thermique complétée, doit être considéré comme respectant le critère de bien neuf si l'on veut pouvoir réclamer le CII à son égard. Ainsi, le fait d'avoir engagé des dépenses de nature capital à l'égard d'un bien ne suffit pas pour conclure que le bien peut être considéré comme ayant été remis à l'état neuf. Les dépenses engagées doivent avoir pour effet de remettre le bien usagé dans un état comparable à un bien neuf. Il faut s'assurer que le bien est suffisamment modifié ou amélioré pour qu'il soit considéré comme un bien qui remplit cette condition.

Ainsi, comme mentionné dans le bulletin d'interprétation IMP. 130-7/R2, et à l'égard duquel vous faites référence<sup>11</sup> dans votre lettre, il ne faut pas confondre un tel

---

<sup>11</sup> Selon le bulletin d'interprétation IMP. 130-7/R2 – *Amortissement accéléré de 100 % - Matériel informatique et matériel de fabrication ou de transformation*, daté du 29 juin 2007, aux paragraphes 18 et 19 de la partie intitulée « Exigence relative à la nature du bien (bien neuf ou l'équivalent) », il est écrit ce qui suit :

« **18.** Un bien peut à la fois être constitué de composantes neuves et usagées et être un nouveau bien qui n'a jamais été utilisé ni acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit avant son acquisition. Il en est ainsi, par exemple, d'un bien réusiné ou remis à neuf par un fabricant en semblable matière, ou encore par le contribuable qui était propriétaire du bien d'origine.

**19.** Pour l'application du présent bulletin, un bien « réusiné » ou « remis à neuf » désigne un bien déjà utilisé qui a fait l'objet d'une rénovation si importante qu'il peut être tenu pour neuf. Il ne faut pas confondre un tel bien avec celui qui est simplement réparé ou auquel on apporte seulement une amélioration ou une modification et qui, de ce fait, ne peut être considéré comme n'ayant jamais été utilisé. ».

bien avec celui qui est simplement réparé ou auquel on apporte seulement une amélioration ou une modification et qui, de ce fait, ne peut être considéré comme n'ayant jamais été utilisé. Une fois cette étape franchie, c'est le critère de la première utilisation, et non celui du bien neuf, dont on se sert pour caractériser les biens de fabrication et de transformation qui sont admissibles au CII, et cela, dans la mesure où ce bien n'a pas été acquis avec l'intention de l'utiliser ou de le louer avant son acquisition par la société qui désire réclamer le CII.

Compte tenu de l'amélioration apportée au séchoir par une telle modification du système de séchage du bois, et comme il n'existe sur le marché aucun séchoir possédant la technologie des piles thermiques, les travaux de réfection permettant l'intégration de cette technologie à l'équipement de fabrication et de transformation qu'est le séchoir de base, ferait en sorte que l'équipement pourrait être considéré comme un équipement n'ayant jamais servi, permettant ainsi à la société procédant à ces travaux de réclamer le CII à l'égard des frais engagés pour cette dite réfection.

## **B) Acquisition d'une pile thermique**

En ce qui a trait à la possibilité de considérer la pile thermique comme étant un équipement de fabrication et de transformation, nos commentaires sont les suivants. Comme mentionné précédemment, la pile thermique est une partie intégrante du séchoir et ne pourrait en elle-même être un bien admissible au CII, à moins d'être incluse dans les catégories 43.1 ou 43.2<sup>12</sup> de l'annexe B du RI.

En ce qui a trait aux catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe B du RI, elles comprennent un éventail de biens de production d'énergie renouvelable, notamment on y retrouve des piles à combustible stationnaires. Compte tenu des caractéristiques spécifiques que doivent avoir ce type de biens, nous vous invitons à consulter le Groupe d'innovation industrielle (GII) de CanmetÉNERGIE, de Ressources naturelles Canada, qui est le responsable technique pour les catégories 43.1 et 43.2. Ce groupe a donc compétence pour fournir des conseils et des avis techniques aux entreprises et aux organisations qui souhaitent profiter des incitatifs pour les projets d'immobilisations.

---

<sup>12</sup> Un bien visé dans l'une des catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe B du RI peut, par un choix prévu à l'article 130R154.1 du RI, être inclus dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI.

Ce groupe a publié un guide intitulé *Catégorie 43.1- Guide technique pour les biens économisant l'énergie et le matériel relatif aux énergies renouvelables*<sup>13</sup>.

Par conséquent, selon les caractéristiques spécifiques de la pile thermique, si elle peut par ailleurs être incluse dans l'une des catégories 43.1 ou 43.2 de l'annexe B du RI, et du fait de l'existence du choix d'inclure de tels biens dans la catégorie 29<sup>14</sup>, elle pourrait être un bien admissible au CII.

### **Option 3**

#### **A) Remplacement de la pile thermique à l'échéance de sa vie utile**

Dans cette option, vous vous questionnez sur le résultat qui découlera du fait que lorsque la pile thermique sera au bout de son cycle de vie utile, il faudra procéder à la réfection de l'équipement (le séchoir) en remplaçant la pile thermique. Vous estimez que le coût de cette réfection du séchoir s'élèverait à environ 1 500 000 \$ en comparaison avec le coût d'un séchoir neuf possédant les mêmes caractéristiques et technologies qui s'élèverait à 3 000 000 \$.

La première question qui se pose dans cette option est relative à la catégorisation de la dépense à titre de dépense courante ou de dépense en capital. S'il s'avère que la dépense est une dépense de nature capital, la seconde étape consistera à s'assurer que les frais engagés sont relatifs à un bien qui se qualifie de « bien admissible ».

À la lumière des critères prévus au bulletin d'interprétation IT-128R, qui sont mentionnés dans l'option 2 A) ci-dessus, notamment que les dépenses engagées pour réparer une partie d'un bien ou pour acquérir un bien qui constitue en soi un bien distinct, on considère que dans le premier cas, la dépense est vraisemblablement une dépense courante et dans le deuxième, une dépense en capital. Il y a d'autres situations où un article remplacé peut être une partie essentielle d'un bien entier sans en être une

---

<sup>13</sup> Comme exemple, le guide mentionne que : « Les systèmes de récupération des déchets thermiques permettant leur réutilisation sont admissibles, si :

- l'énergie thermique aurait autrement été rejetée depuis un point précis d'un procédé industriel;
- l'énergie thermique récupérée est utilisée directement dans l'accomplissement d'un procédé industriel.

La chaleur recyclée issue d'un procédé industriel et qui ne serait pas normalement perdue de même que la chaleur récupérée par des dispositifs conformes aux normes et pratiques actuellement en vigueur en matière de conception technique ne sont pas considérées comme des « déchets thermiques » et par conséquent, les systèmes visant à récupérer ces deux formes de chaleur sont inadmissibles. ».

<sup>14</sup> *Supra* note 12.

partie intégrante. En pareil cas, d'autres facteurs, comme la valeur relative, doivent entrer en ligne de compte. Ainsi, dans le contexte où le remplacement de la pile thermique est effectué pour introduire une pile ayant les mêmes caractéristiques, nous sommes d'avis qu'il s'agirait du remplacement d'une partie intégrante d'un bien entier (le séchoir) et donc d'une dépense courante, même si le montant est important eu égard au coût total du séchoir.

Cependant, s'il s'avère que la pile remplacée qui est introduite dans le séchoir a des caractéristiques différentes qui la rendent plus performante que celle qu'elle remplace, la dépense serait vraisemblablement une dépense en capital. Puisque le séchoir est un bien admissible au CII, les dépenses capitalisées au coût du séchoir pourraient être des frais admissibles au CII.

### **B) Remplacement de la pile thermique considérée comme un bien distinct**

Si, par ailleurs, on peut considérer la pile thermique comme un bien distinct en soi<sup>15</sup>, nous sommes d'avis que lorsque l'on procéderait à son remplacement, on pourrait raisonnablement considérer cette dépense comme une dépense en capital. Dans ce contexte, les coûts engagés pour le remplacement de la pile thermique pourraient possiblement être des frais admissibles au CII.

N'hésitez pas à communiquer avec \*\*\*\*\*, si des informations additionnelles vous sont nécessaires.

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative aux entreprises

---

<sup>15</sup> Dans la mesure où la pile thermique doit être incluse dans la catégorie 43.2 de l'annexe B du RI faisant en sorte qu'elle serait un bien distinct aux fins de l'amortissement.