

Québec, le 14 juin 2012

\*\*\*\*\*

Objet : Crédit d'impôt pour investissement relatif au  
matériel de fabrication et de transformation  
N/Réf. : 12-014444-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente a pour but de vous confirmer notre position relativement à l'admissibilité d'un équipement au crédit d'impôt mentionné en objet, ci-après désigné « CII ». Suite à nos discussions téléphoniques et à l'interprétation donnée par la firme \*\*\*\*\*, que vous nous avez transmise, les faits que nous avons considérés se résument ainsi.

La société exploite une entreprise forestière dans la région administrative de la \*\*\*\*\*. La société désire faire l'acquisition d'un équipement servant à la transformation du bois en copeaux. Cet équipement est une ébrancheuse/écorceuse/déchiqueteuse qui sera utilisé en forêt.

## **Opinion**

### Contexte législatif

Le CII est prévu aux articles 1029.8.36.166.40 à 1029.8.36.166.60 de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI ». L'article 1029.8.36.166.40 de la LI prévoit certaines définitions, dont celles relatives à un « bien admissible » et à une « société admissible ». Pour pouvoir bénéficier du CII, il faut d'abord être une « société admissible ». On définit une « société

admissible » comme celle qui, à l'égard d'une année d'imposition, n'est pas une société exclue<sup>1</sup>, et qui exploite une entreprise au Québec et y a un établissement.

En ce qui a trait à la définition de « bien admissible », on prévoit qu'il doit s'agir d'un bien qui est acquis après le 13 mars 2008 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2016<sup>2</sup> et qui est compris 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 », si l'acquisition a lieu dans les années 2008 à 2013, ou dans la catégorie 43 dans les autres cas. Ce bien doit commencer à être utilisé dans un délai raisonnable suivant son acquisition, il doit être utilisé uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise<sup>3</sup> et finalement, il ne doit, avant son acquisition par la société, avoir été utilisé à aucune fin ni acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit.

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. Généralement, les biens visés par la catégorie 29 de l'annexe B du RI doivent être, soit directement ou indirectement, utilisés par le contribuable au Canada principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location<sup>4</sup>, soit loués dans le cours ordinaire de l'exploitation de son entreprise au Canada à un locataire qui peut raisonnablement

---

<sup>1</sup> La définition de « société exclue » pour une année d'imposition désigne l'une des sociétés suivantes:

« a) une société qui est exonérée d'impôt pour l'année en vertu du livre VIII, autre qu'un assureur visé au paragraphe *k* de l'article 998 qui n'est pas ainsi exonéré d'impôt sur la totalité de son revenu imposable pour l'année en raison de l'article 999.0.1;

b) une société qui serait exonérée d'impôt pour l'année en vertu de l'article 985 si ce n'était l'article 192;

c) une société de production d'aluminium pour l'année;

d) une société de raffinage du pétrole pour l'année;

e) une société soit qui exploitait une entreprise reconnue, pour l'application de la section II.6.6.6.1, avant le 1<sup>er</sup> avril 2008 et, lorsque l'année d'imposition est celle dans laquelle l'année civile 2008 ou 2009 se termine, qui n'a pas fait le choix prévu à l'article 1029.8.36.72.82.3.1 pour l'année ou une année d'imposition antérieure ou, lorsque l'année d'imposition est celle dans laquelle l'année civile 2010 se termine, qui a fait le choix prévu à l'article 1029.8.36.72.82.3.1.1 pour l'année, soit qui est associée à une telle société dans l'année; ».

<sup>2</sup> Sous réserve de la prolongation annoncée dans le budget 2012-2013 du 20 mars dernier concernant certains types de biens inclus dans la catégorie 43 de l'annexe B du RI.

<sup>3</sup> Par ailleurs, ce bien doit être utilisé pendant une période minimale de 730 jours, sinon le CII est récupéré par un impôt spécial.

<sup>4</sup> Voir les bulletins d'interprétation suivants de l'Agence du revenu du Canada (ARC) : IT-147R3, « Déduction pour amortissement – Amortissement accéléré des machines et du matériel de fabrication et de transformation » (14 septembre 1992), aux paragraphes 9 à 14; IT-145R, « Bénéfices de fabrication et de transformation au Canada – Taux réduit de l'impôt sur les sociétés (Consolidé) » (6 janvier 2004), aux paragraphes 3 à 12 qui traitent du sens de l'expression « fabrication ou transformation » ainsi que des activités exclues.

être considéré comme devant les utiliser, directement ou indirectement au Canada, principalement dans le cadre de ses activités de fabrication ou de transformation d'articles destinés à la vente ou à la location si, dans le cas où les biens sont loués, le contribuable est une société dont la principale entreprise est le louage de biens, la fabrication de biens pour la vente ou la location, le prêt d'argent, l'achat de contrats de vente, de comptes à recevoir, de créances hypothécaires mobilières, d'effets de commerce ou d'autres titres représentant la totalité ou une partie du prix de vente d'un bien ou d'un service, la vente, l'entretien ou la réparation d'un genre de biens que la société loue également, ou la combinaison de l'une ou l'autre de ces activités. De plus, ces biens doivent être des biens qui seraient autrement compris dans la catégorie 8 (sauf le matériel roulant de chemin de fer et ceux visés au paragraphe *i* de la catégorie 8, soit le matériel de radiocommunication acquis après le 25 mai 1976 et non compris dans une autre catégorie), ou qui sont un réservoir d'eau ou de pétrole, un chariot élévateur à fourche industriel, du matériel générateur d'électricité décrit à la catégorie 9 ou un bien décrit à l'un des paragraphes *f* et *g* du premier alinéa de la catégorie 10.

### Interprétation

Nous comprenons de vos commentaires que votre société remplit les conditions énoncées précédemment et qu'elle est une société admissible. Nous ne nous prononçons donc pas formellement à cet égard. L'autre élément sur lequel nous devons nous attarder est l'admissibilité de l'équipement comme « bien admissible » au CII. Pour faire cette analyse, nous devons nous attarder à deux aspects. Le premier porte sur la notion d'utilisation principale du bien dans des activités de fabrication ou de transformation et le second sur la fabrication d'articles destinés à la vente ou à la location, et cela, afin de pouvoir déterminer si l'équipement peut être inclus dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI.

Dans le cadre de notre analyse, on doit s'attarder aux activités exercées par la société en ayant à l'esprit qu'un bien est relatif à la fabrication ou la transformation lorsque, entre autres choses, il n'est pas utilisé dans le cadre des activités qui sont relatives à l'exploitation forestière<sup>5</sup>. Or, malgré le fait que des activités aient pour objet de fabriquer ou de transformer un bien, nous demeurons d'avis qu'il faut pouvoir les dissocier de l'exploitation forestière, si l'on veut pouvoir les considérer comme étant relatif à la fabrication ou la transformation.

---

<sup>5</sup> Activités qui sont décrites au paragraphe *b* de l'article 130R12 du RI.

Comme nous avons déjà mentionné que nous partageons la position de l'ARC 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 » relativement à certaines activités relatives à l'exploitation forestière<sup>6</sup>, nous sommes d'avis que la qualification de certaines activités comme étant de la fabrication ou de la transformation n'est pas nécessairement modifiée du fait qu'elles soient effectuées sur le site même, en l'occurrence la forêt, plutôt qu'en usine. La définition de l'expression « exploitation forestière » englobe la coupe ou l'abattage des arbres, l'émondage, le tronçonnage et le transport de la matière ligneuse<sup>7</sup>. Or, l'équipement que vous nous décrivez dans votre demande effectue plusieurs activités dont certaines pourraient être considérées comme étant relatives à l'exploitation forestière, par exemple l'ébranchage. Afin de déterminer si un équipement est utilisé principalement pour la fabrication ou la transformation, il faut déterminer si son temps d'utilisation pour effectuer des activités admissibles de fabrication ou de transformation correspond à plus de 50 % de son temps total d'utilisation. S'il s'avère que l'activité de fabrication ou de transformation remplit ce critère d'utilisation, la seconde étape est l'analyse du résultat de cette activité, soit la production d'un bien destiné à la vente ou à la location.

---

<sup>6</sup> ARC, Bulletin d'interprétation IT-145R (*supra* note 4), paragraphe 10 :

*« Exploitation forestière*

10. Pour l'ADRC, l'exploitation forestière ne comprend pas les activités qui ont lieu après la livraison des billes aux scieries, aux usines de pâte à papier, aux usines de contreplaqués ou à tout autre endroit semblable de transformation des billes. Ainsi,

- a) l'activité d'une scierie qui consiste à scier les billes pour en faire du bois de charpente,
- b) le séchage du bois de charpente dans des fours avant l'expédition,
- c) les activités de rabotage du bois de charpente d'une usine,
- d) la production de copeaux de bois au stade du sciage et au stade du rabotage,
- et
- e) les activités semblables

sont toutes des activités qui sont considérées comme des activités de fabrication ou de transformation. L'utilisation de bulldozers et de remorqueurs de billes à l'usine fait partie des activités de transformation. »

<sup>7</sup> Voir ARC, Bulletin d'interprétation IT-501, « Déduction pour amortissement – Biens utilisés pour l'exploitation forestière » (tel que modifié par le communiqué spécial IT-501SR du 30 décembre 1987), au paragraphe 2 où l'on précise que :

« [...] Lorsqu'un contribuable est engagé non seulement dans une entreprise forestière, mais aussi dans une entreprise de transformation du bois, par exemple l'exploitation d'une scierie ou d'une usine de pâtes et papiers, les biens utilisés pour la transformation du bois en son produit final ne sont pas des biens d'exploitation forestière. [...] »

La fabrication de copeaux est considérée comme une activité permettant la fabrication d'un bien destiné à la vente. Cependant, si la société ne fournit que l'équipement, puisqu'elle ne fait que remplir un contrat de sous-traitance par exemple, on serait possiblement en présence d'un contrat de service et l'équipement ne pourrait être considéré comme servant à la fabrication d'articles destinés à la vente, puisque la société n'est pas propriétaire des \*\*\*\*\* vendus.

Par ailleurs, nous aimerions attirer votre attention sur le fait que la définition d'opérations forestières, telle qu'elle est prévue à la partie VII de la LI<sup>8</sup>, ne vise pas la fabrication de copeaux. En 2002, ces activités ont été retirées de la définition d'opérations forestières. Ce retrait avait pour but de prendre en considération le fait qu'aux fins de la législation fédérale, on ne considérait pas ces activités comme étant des opérations forestières. Or, dans le contexte de la décision dans la cause *H. B. Barton Trucking Ltd*<sup>9</sup>, il est possible que le gouvernement du Québec entame des discussions avec le ministère des Finances du Canada concernant la reconnaissance de ces activités comme opérations forestières. Si des changements sont effectués dans ce sens, la fabrication de copeaux ne pourra alors plus être considérée comme étant une activité de fabrication ou de transformation, et les équipements utilisés pour réaliser cette activité ne pourront être considérés comme des biens admissibles au CII. Bien entendu, de tels changements n'auront d'effet qu'une fois la législation modifiée.

En conclusion, si l'équipement est utilisé par la société pour plus de 50 % de son temps normal d'utilisation pour la fabrication de copeaux et que ces copeaux appartiennent à la société et sont vendus par cette dernière, ce qui apparaît être le cas à la lumière de nos discussions, l'équipement pourra être inclus dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI et ainsi être un bien admissible au CII s'il remplit par ailleurs toutes les autres conditions d'admissibilité que nous avons mentionnées précédemment.

Espérant le tout à votre satisfaction, nous vous prions d'agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative aux entreprises

---

<sup>8</sup> Intitulée « Impôt sur les opérations forestières ».

<sup>9</sup> *H. B. Barton Trucking Ltd c. La Reine*, [2009] DTC 1241 (CCI).