



Québec, le 3 juin 2013

Objet : *****
Crédit d'impôt pour investissement relatif au
matériel de fabrication et de transformation
N/Réf. : 12-015362-001

*****,

La présente a pour but de donner suite à la demande que vous nous avez transmise *****, concernant l'admissibilité de certains équipements, utilisés par votre client dans son processus de fabrication du fromage, au crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après désigné « CII », prévu à la section II.6.14.2, soit aux articles 1029.8.36.166.40 à 1029.8.36.166.60 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

Faits

Notre compréhension des faits que vous nous avez soumis est la suivante.

Les dépenses effectuées sont divisées en 3 projets, soit :

1. Bio-méthanisation;
2. Traitement des eaux usées;
3. Approvisionnement en eau potable.

Vous mentionnez qu'il est important de savoir que les bâtiments ont été construits uniquement dans le but de protéger les installations de méthanisation, de traitement des eaux usées et d'approvisionnement en eau potable des intempéries. En effet, ces installations doivent être couvertes afin d'assurer leur bon fonctionnement. Les bâtiments font donc partie intégrante des projets effectués et ne sont utilisés à aucune autre fin.

1. Bio-méthanisation

Le projet de bio-méthanisation consiste à construire les infrastructures nécessaires pour transformer le lactosérum et une partie des eaux blanches (rejets de production obtenus suite à la transformation du lait en fromage) en énergie. La bio-méthanisation du lactosérum et des eaux blanches transforme toute la biomasse disponible, en biogaz (méthane), lequel est utilisé pour la production d'énergie thermique. Cette énergie est ensuite utilisée pour transformer le lait en fromage et pour le chauffage éventuel des bâtiments de l'entreprise.

Les équipements achetés pour la méthanisation incluent, entre autres, une cuve tampon pour les eaux blanches, un aéroflottateur pour séparer les huiles et les graisses et un système de conditionnement pour aider à leur digestion dans le méthanisateur, une cuve de reprise, un méthanisateur Valbio Méthacore et un système de contrôle automatisé. Un bâtiment protège les équipements de méthanisation des intempéries.

La construction du système de méthanisation a débuté vers la fin de l'année civile ***** et il est en opération depuis *****. Les équipements ont un coût total d'environ ***** \$, dont ***** \$ ont déjà été engagés *****. Une somme d'environ ***** \$ est incluse dans ce montant et représente le coût du bâtiment. L'entreprise recevra également une subvention gouvernementale d'un montant de ***** \$ pour couvrir une partie des frais engagés. La partie des coûts subventionnés diminuera le montant des dépenses admissibles au CII. La société n'a pas eu recours à du financement externe pour payer ces acquisitions.

2. Traitement des eaux usées

Le deuxième projet vise à ajouter deux nouveaux champs d'épuration à ceux existant actuellement. En effet, il est nécessaire d'augmenter la capacité de traitement des eaux usées. Compte tenu de l'augmentation de la production fromagère, les rejets sont plus importants et, de plus, la fromagerie ne peut pas utiliser le réseau public d'égout, puisque ces rejets sont nocifs pour l'environnement. Elle doit donc avoir un champ d'épuration avec une capacité suffisante pour traiter ses eaux usées (afin de se conformer aux normes environnementales) si elle souhaite pouvoir continuer la fabrication de son fromage et l'exploitation de son entreprise.

Les équipements achetés pour augmenter la capacité de traitement des eaux usées incluent, entre autres, un système de contrôle et de valves spécialisés permettant la gestion automatisée des différents champs de traitement. Un bâtiment a été construit pour protéger les équipements de contrôle des intempéries. Le coût total de ces équipements est d'environ ***** \$, incluant un montant de ***** \$ pour la construction du bâtiment. Ces dépenses ont été payées à même les revenus de l'entreprise, sans financement externe. Ces installations ont été mises en service en *****.

3. Approvisionnement en eau potable

Le troisième projet consiste à augmenter le volume et améliorer la qualité de l'eau potable, car la fromagerie n'a pas accès à un réseau d'aqueduc. En effet, l'eau doit être entreposée afin que les volumes soient suffisants pour assurer la réalisation des étapes de production du fromage. Le projet vise à intégrer un réservoir additionnel pour l'entreposage de l'eau afin de garantir les besoins en eau potable liés à la croissance de l'entreprise et d'améliorer la qualité physico-chimique de l'eau. En plus d'augmenter l'entreposage, la fromagerie a amélioré la qualité physico-chimique de l'eau potable en intégrant, à son procédé, des filtres en porcelaine et un analyseur de chlore en continu.

Ce projet a entraîné des coûts de l'ordre de ***** \$, dont une somme de ***** \$ pour la construction de la bâtisse servant à protéger les équipements des intempéries. Cette acquisition a été financée en partie par un prêt de ***** \$. Ces installations ont été mises en service en *****.

Question

Vous nous demandez de confirmer que les équipements servant dans ces projets seront des biens admissibles au CII.

Opinion

Pour qu'un bien puisse être considéré comme étant un « bien admissible »¹ au CII, il doit être acquis après le 13 mars 2008 et avant le 1^{er} janvier 2018² et être compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après désigné « RI », si l'acquisition a lieu dans les années 2008 à 2013, ou dans la catégorie 43. 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 entreprise³. Finalement, il ne doit pas, 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.

¹ Article 1029.8.36.166.40 de la LI.

² Prolongation annoncée dans le budget 2012-2013, du 20 mars 2012, concernant certains types de biens inclus dans la catégorie 43 de l'annexe B du Règlement sur les impôts et celle annoncée dans le budget du 20 novembre 2012 concernant les autres biens.

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

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

Ainsi, notamment, les biens visés par la catégorie 29 de l'annexe B du RI doivent être, 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 location⁴, et être autrement compris dans la catégorie 8, en l'absence de la catégorie 29 (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 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.

L'expression pour les utiliser « directement ou indirectement » fait référence aux biens qu'un contribuable acquiert 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 ces activités. Le matériel auxiliaire comprend, entre autres, les meubles et les appareils, le matériel de réparation et d'entretien et les extincteurs d'incendie⁵.

Or, à la lumière de la jurisprudence, les critères sur lesquels on devrait se baser pour établir si un bien est utilisé directement ou indirectement dans la fabrication ou la transformation devraient avoir pour fondement les éléments suivants :

« [...] l'évaluation ou l'appréciation des composantes essentielles à la bonne marche d'une exploitation manufacturière doit prendre en compte certains biens qui, à première vue ne sont pas essentiels de façon absolue, mais le deviennent dans un contexte où l'environnement, la qualité de vie des travailleurs, la productivité, la qualité de production sont des éléments de plus en plus essentiels à la survie d'une entreprise. Conséquemment, je ne crois pas qu'un bien ou un ensemble de biens utilisés dans une exploitation dont la vocation est la production et la transformation doivent être évalués hors de son contexte et en fonction essentiellement de l'importance d'une contribution active et continue.

Si un bien est mis ou peut être mis à contribution de façon ponctuelle en apportant un apport positif et utile voire même indispensable en

⁴ Voir Agence du revenu du Canada [ci-après ARC], Bulletin d'interprétation 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. *****

⁵ Nous partageons l'interprétation énoncée par l'ARC au paragraphe 9 du bulletin d'interprétation IT-147R3 cité précédemment.

certaines circonstances, [...] il doit être qualifié comme étant directement associé à la production⁶. »

Dans ce contexte, nous sommes d'avis que les biens que vous avez énumérés dans votre demande pourraient être mis à contribution de façon ponctuelle en apportant un apport positif et utile, voire même indispensable en certaines circonstances et répondent au critère d'utilisation directe ou indirecte dans les activités de fabrication du fromage.

Reste maintenant à déterminer si ces biens peuvent être des biens visés par la catégorie 29 de l'annexe B du RI.

Projet 1 : Bio-méthanisation

Équipements

Le processus de bio-méthanisation vise à transformer le lactosérum et une partie des eaux blanches en énergie thermique (biogaz). En matière d'énergie et afin de déterminer si les équipements relatifs à ce projet se qualifient comme biens admissibles au CII, il y a d'abord lieu de vérifier si ces équipements ne seraient pas visés par les catégories 43.1 ou 43.2 de l'annexe B du RI qui traitent des activités touchant l'énergie renouvelable et la conservation de l'énergie.

En effet, si un bien remplit les conditions pour être inclus dans la catégorie 43.1 ou 43.2 de l'annexe B du RI, il doit y être inclus⁷. Selon les faits que vous nous avez transmis, les équipements de bio-méthanisation pourraient possiblement être inclus dans la catégorie 43.1 ou 43.2 de l'annexe B du RI⁸. Si tel est le cas, c'est dans cette catégorie que devraient être compris les équipements servant à produire le biogaz et non dans la catégorie 29.

Pour plus de certitude et compte tenu des caractéristiques spécifiques des biens visés par les catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe B du RI, nous vous invitons à vous adresser au Secrétariat de la catégorie 43.1/43.2 du Centre de la technologie de

⁶ *Scierie St-Elzéar Inc. c. La Reine*, 2003 DTC 9 (CCI), aux paragraphes 46 et 47.

⁷ Par l'utilisation de l'expression les biens « qui seraient autrement compris dans l'une des catégories 1, 2, 8... », la réglementation oblige, lorsque le bien est décrit dans plus d'une catégorie et que cette expression ne figure que dans l'une d'elles, que le bien soit inclus dans cette catégorie-là. Voir ARC, Bulletin d'interprétation IT-285R2, *Déduction pour amortissement – Généralités* (31 mars 1994), aux paragraphes 3 à 7.

⁸ Voir plus particulièrement le sous-paragraphe xiv du paragraphe a du deuxième alinéa de la catégorie 43.1.

l'énergie CanmetÉNERGIE, de Ressources naturelles Canada, lequel a compétence pour confirmer s'il s'agit d'un bien qui peut y être inclus⁹.

Mentionnons en terminant que l'article 130R154.1 du RI permettait à un contribuable de choisir d'inclure dans la catégorie 29, les biens visés par les catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe B du RI, s'ils étaient acquis avant 2012¹⁰.

S'ils s'avèrent que ces équipements ne puissent être compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI¹¹, ils ne pourront constituer des biens admissibles donnant droit au CII.

Projets 2 et 3 : Traitement des eaux usées et approvisionnement en eau potable

Équipements

Comme mentionné précédemment, pour être un bien admissible au CII, les équipements relatifs aux projets de traitement des eaux usées et d'approvisionnement en eau potable doivent notamment être visés par la catégorie 29 de l'annexe B du RI, soit des biens qui sont constitués des biens qui seraient autrement compris dans la catégorie 8, ou 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.

Les équipements relatifs aux projets de traitement des eaux usées pourraient, à notre avis, être inclus dans la catégorie 8¹², à moins que, en raison de leurs caractéristiques, ils soient compris dans une catégorie spécifique.

En ce qui concerne le projet d'approvisionnement en eau potable, celui-ci consiste principalement en l'ajout d'un réservoir pour l'entreposage de l'eau. Cet

⁹ <http://oe.rncan.gc.ca/industriel/appui-financier/3251>. Il est possible de commander sans frais le guide *Catégorie 43.1 – Guide technique et Guide technique relatif aux frais liés aux énergies renouvelables et à l'économie d'énergie au Canada (FEREEC)*.

¹⁰ **130R154.1.** Un contribuable qui, après le 18 mars 2007 et avant le 1^{er} janvier 2012, acquiert un bien qui constitue de la machinerie ou du matériel de fabrication ou de transformation peut, au moyen d'une lettre jointe à la déclaration fiscale produite conformément aux articles 1000 à 1003 de la Loi pour l'année d'imposition au cours de laquelle le bien a été acquis, choisir d'inclure le bien dans la catégorie 29 de l'annexe B si les conditions suivantes sont remplies :

- a) le bien serait autrement compris dans l'une des catégories 43.1 et 43.2 de cette annexe;
- b) le bien serait compris dans la catégorie 29 de cette annexe si celle-ci se lisait sans tenir compte des catégories 43.1 et 43.2.

¹¹ En raison, par exemple, de l'absence du choix prévu à l'article 130R154.1 du RI.

¹² Voir les positions adoptées par l'ARC dans les interprétations techniques 9333985, *Immobilisations reliées au traitement des eaux usées* (31 mars 1994) et 2007-025488117, *Amortissement d'une aire de camping* (8 janvier 2008) auxquelles nous souscrivons.

équipement pourrait être visé par le sous-paragraphe ii du paragraphe *b* du premier alinéa de la catégorie 29 de l'annexe B du RI qui vise un bien qui est un réservoir d'eau ou de pétrole.

Projets 1 à 3

Bâtiments

Les bâtiments qui sont relatifs à chacun des projets énumérés méritent que l'on formule quelques précisions.

Généralement, les édifices ou les autres structures, et leurs parties constituantes, sont compris dans la catégorie 1 de l'annexe B du RI et plus particulièrement au paragraphe *q* qui se lit comme suit :

« *q*) un édifice ou une autre structure, ou une partie de ceux-ci, y compris les parties constituantes, notamment les fils électriques, la tuyauterie, les réseaux extincteurs, le matériel pour la climatisation, les appareils de chauffage, l'agencement pour l'éclairage, les ascenseurs et les escaliers roulants, mais à l'exception d'un bien décrit :

- i. soit à l'un des paragraphes *k* et *m* à *p*;
- ii. soit à l'un des paragraphes *a* à *e* de la catégorie 8. »

Comme mentionné précédemment, pour qu'un bien puisse se qualifier de bien visé à la catégorie 29 de l'annexe B du RI, il doit, entre autres, être un bien compris dans la catégorie 8 (autre qu'un bien visé au paragraphe *i* de cette catégorie). Les biens visés aux paragraphes *a* à *e* de la catégorie 8 sont décrits comme suit :

« 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 :

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;

- 8 -

- 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;
- d) un édifice ou autre structure, acquis après le 19 février 1973 et conçu pour conserver le fourrage ensilé sur ferme;
- e) un édifice ou autre structure, acquis après le 19 février 1973 et conçu pour entreposer des fruits ou des légumes frais à un degré de température et d'humidité contrôlé et pour être principalement utilisé à cet entreposage par la personne qui les a cultivés ou pour elle;
- f) [...] ». (notre soulignement)

Dans ce contexte, pour que les bâtiments se qualifient aux fins du CII, ils doivent être un bien visé par l'un ou l'autre des biens décrits dans la catégorie 8 et doivent être directement ou indirectement utilisés pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location.

À notre avis et selon les faits fournis, les bâtiments ne sont visés par aucun des biens décrits à la catégorie 8 de l'annexe B du RI et seraient plutôt des biens inclus dans la catégorie 1 de cette annexe. Par conséquent, ils ne pourraient être des biens admissibles au CII.

En terminant, nous tenons à vous présenter nos excuses pour le délai à vous transmettre notre réponse. Un tel délai est parfois inévitable et nous vous remercions de votre compréhension à cet égard.

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

Direction de l'interprétation relative aux entreprises