



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 14 NOVEMBRE 2016

OBJET : **LOI SUR L'IMPÔT MINIER – ADMISSIBILITÉ DES DÉPENSES**
N/RÉF. : 15-027234-001

La présente donne suite à votre demande ***** concernant l'admissibilité de certaines dépenses dans le calcul du profit annuel ainsi que dans le calcul des allocations pour exploration, aménagement et mise en valeur avant production et aménagement et mise en valeur après production, prévues à la Loi sur l'impôt minier (RLRQ, chapitre I-0.4), ci-après désignée « LIM ».

Votre demande vise à connaître notre position concernant une directive ***** portant sur l'admissibilité de certaines dépenses d'un prospecteur liées à l'utilisation de son véhicule personnel pour la réalisation de ses travaux de prospection, à titre de frais d'exploration en vertu de la LIM. Vous nous soumettez un projet de réponse et sollicitez nos commentaires à l'égard des principes qui y sont énoncés.

Contexte législatif

Comme vous le mentionnez dans votre projet, la qualification d'une dépense à titre de frais d'exploration en vertu du sous-paragraphe *a* du paragraphe 1° du premier alinéa de l'article 16.9 de la LIM est une question de fait qui ne peut être déterminée qu'après l'analyse de l'ensemble des circonstances qui sont propres à chaque situation. Il est donc difficile de se prononcer avec certitude à partir des seuls éléments qui sont énoncés dans la situation factuelle soumise, mais nous demeurons tout de même en mesure d'émettre quelques commentaires généraux à l'égard de celle-ci.

Selon la Loi sur les mines (RLRQ, chapitre M-13.1), ci-après désignée « LM », « prospecter » signifie examiner un territoire pour y rechercher des substances minérales sans être titulaire d'un droit minier réel et immobilier sur le territoire où s'effectue cette recherche¹. Le détenteur d'un permis de prospection doit être une personne physique et ce permis, délivré par le ministre des Ressources naturelles et de la Faune, est valide pour une période de 5 ans et peut être renouvelé. Le permis de prospection procure à son détenteur le droit d'accès à tout terrain ouvert au jalonnement au Québec, dans le but de jalonner ou de prospecter pour son compte ou pour autrui². La prospection est une activité qui fait partie des activités d'exploration minière.

Le sous-paragraphe *a* du paragraphe 1° du premier alinéa de l'article 16.9 de la LIM prévoit une définition permettant de circonscrire les dépenses qui constituent les frais d'exploration d'un exploitant, qui entrent dans le calcul de l'allocation pour exploration. Cette définition s'applique à l'égard de frais engagés après le 30 mars 2010.

Il s'agit des frais engagés pour déterminer l'existence d'une substance minérale au Québec, situer une telle substance ou en déterminer l'étendue ou la qualité, y compris ceux engagés pendant la prospection, les études géologiques, géophysiques ou géochimiques, le forage et le creusage de tranchées ou de trous d'exploration ou l'échantillonnage préliminaire, à l'exception de tous frais d'aménagement et de mise en valeur avant production, de tous frais d'aménagement et de mise en valeur après production ou d'une dépense que l'on peut raisonnablement considérer comme attribuable à une mine qui a atteint le stade de la production en quantité commerciale raisonnable ou à une extension réelle ou éventuelle d'une telle mine³.

C'est donc l'objet de la dépense qui permet à celle-ci de se qualifier pour l'application de cette définition. La jurisprudence fiscale fédérale est venue préciser que la dépense doit avoir été engagée dans le but d'ajouter à la connaissance de la ressource minérale⁴. Nous avons aussi déjà émis l'opinion que les frais accessoires aux travaux d'exploration

¹ Article 1 de la LM.

² Les caractéristiques du permis de prospection sont énoncées à la section II du chapitre III de la LM.

³ Cette définition est largement inspirée de la définition des « frais canadiens d'exploration » prévue au paragraphe *c* de l'article 395 de la LI, qui elle-même est harmonisée à la définition de « frais d'exploration au Canada » de l'alinéa 66.1(6)f) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)). L'introduction de cette définition dans la LIM, lors de la réforme de l'impôt minier en 2010, visait à simplifier les dispositions législatives, tant pour les exploitants que pour l'État. En conséquence, et, de manière générale, les lettres d'interprétation et la jurisprudence existantes portant sur ces définitions en matière d'impôt sur le revenu, peuvent trouver application pour l'interprétation du sous-paragraphe *a* du paragraphe 1° du deuxième alinéa de l'article 16.9 de la LIM.

⁴ *Mickleborough c. La Reine*, 99 DTC 47 (CCI); *Journée d'études fiscales 2011*, Fondation canadienne de fiscalité, Table ronde sur la fiscalité fédérale, à la question 12.

peuvent généralement se qualifier de « frais canadiens d'exploration » au sens du paragraphe *c* de l'article 395 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », lorsqu'ils sont nécessaires à la conduite de ces travaux⁵. Par ailleurs, un montant qui est déductible en vertu de la LIM relativement à une dépense ne peut être déduit que dans la mesure où cette dépense est raisonnable dans les circonstances⁶.

La LIM prévoit certaines exclusions spécifiques aux frais d'exploration admissibles à l'allocation pour exploration selon le sous-paragraphe *a* du paragraphe 1° du premier alinéa de l'article 16.9 de la LIM. Ces exclusions visent les montants représentant :

- 1° le coût en capital d'un bien qui est pris en compte dans la détermination de la partie non amortie du coût en capital des biens d'une catégorie d'un exploitant, au sens du premier alinéa de l'article 9 de la LIM;
- 2° une dépense générale et administrative qui est, par ailleurs, déductible en vertu soit du sous-paragraphe *e* du paragraphe 2° du deuxième alinéa de l'article 8, soit du sous-paragraphe *a* du paragraphe 2° du quatrième alinéa de l'article 8 de la LIM;
- 3° le coût d'acquisition d'une propriété minière, ou d'un intérêt dans celle-ci, le paiement d'option d'achat, les frais de jalonnement et les frais d'arpentage relatifs à la délimitation de cette propriété, ainsi que les frais, droits et loyers payés à l'égard d'un droit réel immobilier visé à l'article 8 de la LM.

De plus, les frais d'exploration visés au sous-paragraphe *a* du paragraphe 1° du deuxième alinéa de l'article 16.9 de la LIM, qui sont financés par des actions accréditatives, sont exclus des frais d'exploration admissibles à l'allocation pour exploration à compter du jour où ils sont engagés⁷.

Commentaires

Plus spécifiquement, les dépenses engagées par le prospecteur relativement à son véhicule, pour lesquelles un questionnaire nous est soumis, sont les suivantes :

1. frais d'immatriculation;
2. coût du permis de conduire;
3. essence;

⁵ Revenu Québec, lettre d'interprétation 13-016735-001 « Frais canadiens d'exploration » (20 septembre 2013).

⁶ Article 4.2.2 de la LIM.

⁷ Articles 16.16 à 16.18 de la LIM.

-
4. primes d'assurance;
 5. primes supplémentaires d'assurance;
 6. frais d'entretien;
 7. frais de réparation.

Comme vous, nous sommes d'avis que ces dépenses, engagées par un prospecteur qui utilise son véhicule personnel pour réaliser des travaux de prospection, répondent de manière générale au test d'objet qui est prévu au sous-paragraphe *a* du paragraphe 1^o du premier alinéa de l'article 16.9 de la LIM, sous réserve des exclusions précédemment mentionnées.

Nous considérons que les dépenses 1, 2, 3 et 4 peuvent être admissibles dans le calcul de l'allocation pour exploration, en fonction de la proportion d'utilisation du véhicule pour la réalisation des travaux de prospection. Une méthode raisonnable pour établir cette proportion à l'égard d'un exercice financier serait d'effectuer le rapport entre le nombre de kilomètres parcourus avec le véhicule aux fins des travaux de prospection pour l'exercice et le nombre total de kilomètres parcourus avec le véhicule durant l'exercice. Le calcul de cette proportion devrait être supporté par un registre tenu par le prospecteur et comportant l'ensemble des détails sur les déplacements (date, lieu, raison de l'utilisation du véhicule, distance parcourue) effectués durant l'exercice financier.

La dépense 5, qui représente une prime supplémentaire pouvant être exigée par un assureur parce que le véhicule est utilisé en partie dans le cadre de travaux de prospection, pourrait, quant à elle, être admissible en totalité puisqu'elle se rapporte entièrement à ces travaux⁸.

Les dépenses 6 et 7, quant à elles, peuvent aussi être admissibles en fonction de la proportion d'utilisation du véhicule pour la réalisation des travaux de prospection, sous réserve qu'il s'agisse de dépenses en capital. Une dépense engagée pour effectuer une réparation ou pour faire l'entretien d'une immobilisation est généralement considérée comme une dépense courante et non comme une dépense en capital⁹.

⁸ Un principe similaire s'applique pour la déduction de cette dépense dans le calcul du revenu d'entreprise. Voir le guide IN-155 *Les revenus d'entreprise ou de profession*, à la section 6.12.15.

⁹ Revenu Québec, bulletin d'interprétation IMP. 128-4/R3 *Dépenses courantes et dépenses en capital relatives à une immobilisation* (29 décembre 2011), au paragraphe 7.

- 5 -

Plus spécifiquement, les frais de réparation occasionnés par des accidents pourraient être entièrement admissibles si le véhicule était utilisé par le prospecteur pour faire des travaux de prospection au moment de l'accident, sauf si un remboursement a été obtenu à la suite d'une demande d'indemnité d'assurance ou d'une réclamation en dommage-intérêts. Aucun frais n'est admissible si le véhicule était utilisé à des fins personnelles au moment de l'accident¹⁰.

N'hésitez pas à me contacter pour toute question relative à la présente.

¹⁰ *Supra* note 8, à la section 6.12.3.