



Québec, le 8 juin 2017

Objet : Crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation – *****
N/Réf. : 17-036641-001

*****,

La présente est pour faire suite à votre demande ***** concernant l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », plus particulièrement sur l'admissibilité au crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après désigné « CII », prévu aux articles 1029.8.36.166.40 et suivants de la LI, de ***** (Société A).

EXPOSÉ DES FAITS

1. Société A est une société qui a été constituée le ***** en vertu de la Loi sur les sociétés par actions (RLRQ, chapitre S-31.1) *****.
2. L'entreprise de Société A consiste en l'exploitation d'un complexe serricole situé ***** près de ***** (Société B).
3. Le complexe sera chauffé au gaz naturel et avec les rejets thermiques de Société B.
4. En ***** 20X1, Société A a terminé la première phase de la construction d'un complexe ***** de serres et d'un bâtiment technique *****.
5. À pleine capacité, Société A comptera ***** modules de productions *****, soit ***** de serres en production, avec un bâtiment technique *****.

6. Le coût total du complexe est évalué à ***** \$ et créera quelque ***** emplois à temps plein d'ici *****.
7. En ***** 20X1, Société A a débuté la production et la commercialisation des ***** produits en serres hors sol sur substrat artificiel.
8. Société A utilise une technologie *****; une des meilleures au monde dans le domaine des productions en serres en termes de productivité et de réduction des impacts sur l'environnement.
9. La production des ***** s'effectuera 12 mois par année grâce à une technologie permettant de maîtriser totalement et de maintenir à leur niveau optimal l'ensemble des paramètres environnementaux et phytotechniques de croissance et de fructification du *****.
10. Les paramètres environnementaux sont la lumière, la température, l'humidité et l'air ambiant.
11. La lumière est un élément majeur de la croissance et de la fructification des végétaux dans la mesure où elle permet aux plantes de synthétiser de la matière organique (photosynthèse à partir du dioxyde de carbone (CO₂) et de l'eau (H₂O)). Plus particulièrement, les serres sont dotées de toiture en panneaux de verre diffus qui a un meilleur taux de transmission de lumière. En période hivernale où la durée d'ensoleillement est réduite, Société A utilise un système d'éclairage « forcée » de type « haute pression au sodium (HPS) » à efficacité énergétique et photosynthétique optimale calibré pour apporter ***** (soit ***** watts/m²).
12. Le préférendum thermique du ***** pour sa croissance et sa fructification est de 24 °C le jour et de 18 °C la nuit. Pour maintenir tout au long de l'année la température à son optimum, les serres seront chauffées à l'eau chaude avec un système de tuyauteries radiantes en acier : un réseau au sol entre les rangs de ***** et un réseau sous les gouttières principalement dédié à faire fondre la neige et éviter les accumulations sur la toiture. Le chauffage sera assuré par les chaudières au gaz naturel à haut rendement énergétique et faibles émissions atmosphériques. Société A couvrira 25 % de ses besoins de chauffage par la valorisation des rejets thermiques de Société B dans le cadre d'un partenariat énergétique formel.
13. Le contrôle du taux d'humidité en serre est un paramètre stratégique permettant d'éviter, entre autres, l'apparition de maladies fongiques sur les plants. Le taux d'humidité sera contrôlé par l'évacuation d'air intérieur et l'admission d'air extérieur par les volets de toiture et les volets latéraux.

14. Le gaz carbonique (CO₂) est indispensable au phénomène de la photosynthèse, grâce auquel les plantes vertes utilisent l'énergie lumineuse pour transformer le CO₂ en eau et en sucre. Ces sucres servent ensuite à divers mécanismes de croissance contrôlés par le processus de la respiration. La différence entre la photosynthèse et la respiration détermine l'importance de la croissance de la plante. L'objectif est d'accroître la teneur en matière sèche des plantes et d'obtenir un rendement maximum à moindre coût. Le CO₂ accroît la productivité en améliorant la croissance et la vigueur des plants. *****.
15. Les paramètres phytotechniques sont le sol, l'eau, les fertilisants, la pollinisation, les maladies et ravageurs.
16. Le sol « naturel », compte tenu de sa variabilité pédologique et microbiologique, est une source d'impondérables. Dans l'objectif de maîtriser les paramètres phytotechniques, le plant de ***** sera « hors sol » sur un substrat artificiel constitué de laine de roche (totalement inerte). Ce substrat sert uniquement de support physique au système racinaire. Le jeune plant provenant de la pouponnière est déposé dans une alvéole prévue à cet effet et son système racinaire colonise le substrat au fur et à mesure de la croissance du plant.
17. De façon à rationaliser les interventions, l'irrigation et la fertilisation seront pratiquées simultanément. *****.
18. *****.
19. En système conventionnel (champ ou serre), le recours aux pesticides est généralisé (sauf en production biologique). Avec la technologie ***** , on mise sur la détection précoce de tout symptôme de phytopathologies ou d'attaques par des ravageurs. En cas de symptôme de phytopathologie, le plant est immédiatement arraché. En cas de détection précoce d'attaque de ravageurs (ex. pucerons), des prédateurs naturels du ravageur sont lâchés dans la serre (ex. coccinelle dans le cas des pucerons). Ces prédateurs naturels sont produits par des entreprises spécialisées et sont livrés au complexe de serres clients dans des contenants spécifiquement adaptés à disposer à certains endroits stratégiques dans le complexe de serres.
20. L'ensemble des paramètres environnementaux et phytotechniques décrits plus haut sera géré par un système informatique intégré spécifique : climat (température, humidité), lumière, renouvellement d'air et ventilation, concentration CO₂, apport – équilibre d'eau et de fertilisants. Toute anomalie détectée par le système informatique sera immédiatement annoncée pour intervention rapide *****.

21. Chaque zone de production individualisée sera équipée de sa propre « station météorologique intérieure » connectée à tout un ensemble de capteurs. Une station météorologique extérieure équipera également le complexe de serres. Ces stations seront connectées au système informatique intégré.

QUESTION

Aux fins de l'admissibilité au CII, est-ce que la production de ***** en serres hors sol sur substrat artificiel par Société A constitue une activité de fabrication ou de transformation ou d'une activité reliée à l'agriculture?

OPINION

Une société admissible peut bénéficier d'un montant au titre du CII relativement aux frais engagés et payés par une société admissible à l'égard d'un bien admissible. Selon l'article 1029.8.36.166.40 de la LI, un « bien admissible » d'une société désigne notamment un bien acquis par la société après le 13 mars 2008 et avant le 1^{er} janvier 2023¹ et qui est 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 2015 ou dans la catégorie 53 si l'acquisition a lieu après 2015². Ce bien doit commencer à être utilisé dans un délai raisonnable, uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise (durant une période minimale de 730 jours) et 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.

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

Sommairement, les biens directement ou indirectement utilisés par un contribuable au Canada principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location sont compris dans la catégorie 29 de

¹ S'il s'agit d'un bien qui n'a pas été acquis pour être utilisé principalement dans une zone éloignée, dans la partie est du Bas-Saint-Laurent ou dans une zone intermédiaire, il devra avoir été acquis avant le 1^{er} janvier 2017.

² Le bulletin d'information 2015-4 daté du 18 juin 2015 a annoncé que la législation et la réglementation fiscales québécoises allaient s'harmoniser avec la mesure fédérale annoncée dans le budget du 21 avril 2015 selon laquelle la machinerie et le matériel de fabrication et de transformation acquis après 2015 et avant 2026 seront inclus dans une nouvelle catégorie d'amortissement (catégorie 53) et seront amortis à un taux de 50 % selon la méthode de l'amortissement dégressif.

l'annexe B du RI. Toutefois, l'article 130R12 du RI prévoit que pour l'application de la catégorie 29 de l'annexe B du RI, la fabrication ou la transformation ne comprend pas certaines activités. Les activités qui ne sont pas considérées comme étant de la fabrication ou de la transformation pour l'application de la catégorie 29 de l'annexe B du RI comprennent notamment l'exploitation agricole ou la pêche³.

De façon générale, l'expression « agriculture » se définit comme étant la culture du sol et, d'une manière générale, l'ensemble des travaux transformant le milieu naturel pour la production des végétaux et des animaux utiles à l'homme⁴. Par ailleurs, l'article 1 de la LI prévoit que dans la partie I de la LI et dans les règlements, à moins que le contexte n'indique un sens différent, l'expression « agriculture » comprend l'élevage ou l'exposition d'animaux de ferme, l'entretien de chevaux de course, l'élevage de la volaille, l'élevage des animaux à fourrure, la production laitière, la culture fruitière et l'apiculture, mais ne comprend pas une charge ou un emploi auprès d'une personne exerçant une entreprise d'agriculture.

Le terme « comprend » utilisé dans la définition d'agriculture à l'article 1 de la LI signifie qu'il s'agit d'une énumération non exhaustive qui s'ajoute au sens ordinaire du terme. Ainsi, l'expression « agriculture » peut être étendue à d'autres activités non énumérées à la définition prévue à l'article 1 de la LI⁵. Par exemple, Revenu Québec considère que l'agriculture peut également comprendre la culture hydroponique et l'exploitation de pépinières et de serres⁶.

L'agriculture a un sens plus large que simplement la culture du sol, puisque la culture hydroponique est considérée comme étant de l'agriculture. Cette forme de culture représente une technique horticole très ancienne qui permet de procéder à une culture « hors-sol ». La terre est alors remplacée par un substrat inerte et stérile comme les perles d'argile ou la laine de roche. Afin de pallier le manque de nutriments contenus habituellement dans une terre horticole, il revient au cultivateur de réguler lui-même la composition des solutions nutritives. Dans un tel procédé, nous comprenons que ce n'est pas le processus de croissance naturelle du fruit ou du légume qui est artificiel, mais plutôt l'environnement où se déroule ce processus; plus précisément, la terre est remplacée par un substrat⁷.

Les plantes possèdent un métabolisme qui est capable d'assimiler des aliments et de les éliminer sous forme de déchets, comme bon nombre d'êtres du règne du vivant. Les êtres vivants immobiles, telles les plantes, assimilent leur

³ Paragraphe a de l'article 130R12 du RI.

⁴ Dictionnaire Le Petit Robert de la langue française (édition 2007).

⁵ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 1-2/R2, « Agriculture : définition et précisions » (31 mars 2015) par. 4.

⁶ *Ibid.* par. 20.

⁷ <http://www.futura-sciences.com/planete/questions-reponses/eau-fonctionne-culture-hydroponique-4828/>.

nourriture sous forme d'eau minéralisée grâce à leurs racines, et l'énergie nécessaire pour métaboliser par la lumière. C'est ainsi que croissent les *****⁸. La technologie ne peut remplacer ce processus de croissance naturelle.

***** mentionne que le procédé utilisé par Société A consiste à maîtriser totalement l'ensemble des paramètres environnementaux (lumière, température, humidité et air ambiant) et phytotechniques de croissance et de fructification du ***** (sol, eau, fertilisants, pollinisation, maladies et ravageurs). Nous comprenons que le contrôle de ces paramètres a pour effet d'optimiser l'environnement dans lequel croissent les *****⁸, mais ne remplace pas le processus de croissance naturelle du *****. Les ***** sont plus gros et poussent plus vite parce que l'environnement dans lequel ils se développent est optimal. Malgré que l'environnement dans lequel croissent les ***** soit hautement technologique et artificiel, il n'en demeure pas moins que le processus de croissance du ***** demeure naturel et que c'est ce processus qui crée le *****⁹. Cependant, l'agriculture moderne ne peut être décrite comme étant simplement le labourage du sol. L'agriculture hydroponique peut constituer de l'agriculture même si les plantes ne sont pas cultivées dans le sol¹⁰.

Pour ces raisons, nous sommes d'avis que les activités exercées par Société A, soit la culture en serres sur substrat artificiel, constituent de l'agriculture et ne sont pas considérées comme des activités de fabrication ou de transformation aux fins de la catégorie 29 de l'annexe B du RI en vertu du paragraphe *a* de l'article 130R12 du RI. En conséquence, les équipements acquis par Société A ne se qualifient pas de « bien admissible » aux fins du CII.

Veillez agréer, *****⁸, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises

⁸ *Ibid.*, <http://www.agr.gc.ca/fra/science-et-innovation/centres-de-recherche/ontario/centre-de-recherche-et-de-developpement-de-harrow/qu-est-ce-que-la-culture-hydroponique/?id=1238524974996>, <https://fr.wikipedia.org/wiki/Hydroponie>, <http://www.culture-hydroponique.com/culture-hydroponique.htm> et <http://hydroponie.fr/culture-hydroponique-definition-histoire/>.

⁹ *Pollon v. The Queen*, 84 DTC 6139 (FCC, TD).

¹⁰ *De Cloet Ltd. v. MNR*, 89 DTC 207 (TCC).