



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 25 AOÛT 2020

OBJET : **IMPÔT MINIER – DÉPENSES DÉDUCTIBLES DANS LE CALCUL DU BÉNÉFICE ANNUEL – DÉPENSES ENGAGÉES DANS L'ANNÉE**
N/RÉF. : 18-041670-001

La présente donne suite à votre demande ***** concernant la possibilité pour un exploitant minier de déduire, dans le calcul de son bénéfice annuel réalisé pour un exercice financier à l'égard d'une mine qu'il exploite, des dépenses engagées dans un exercice financier antérieur.

Faits

Notre compréhension des faits est la suivante :

- L'exploitant exploite une mine au Québec et effectue la production et la vente de ***** , une ressource minérale utilisée dans la fabrication de *****.
- Le cycle de production de l'exploitant s'échelonne sur deux années afin de répondre aux besoins de son client, qui achète l'ensemble de sa production de ***** à tous les deux ans.
- Le client de l'exploitant est une société à laquelle l'exploitant est lié.
- Durant son exercice financier qui se termine le ***** 20X1, l'exploitant a engagé des dépenses de ***** \$ relatives à la production de ***** , mais il n'a pas effectué de ventes pendant cet exercice financier.
- Durant son exercice financier de qui se termine le ***** 20X2, l'exploitant a engagé ***** \$ de dépenses liées à la production de *****.

- ~~~~~
- Il a également vendu le ***** produit en 20X1 et en 20X2 à son client pour la somme de ***** \$ durant son exercice financier de 20X2.
 - Dans sa déclaration relative à l'impôt minier pour l'exercice financier de 20X2, l'exploitant déclare un montant de ***** \$ à la ligne 20 de l'Annexe D (« revenus provenant de la mine selon les états financiers »).
 - L'exploitant déduit par ailleurs un montant de ***** \$ à la ligne 29 de l'Annexe D (« coûts de production relatifs à la mine selon les états financiers »).
 - Ce montant de ***** \$ constitue la somme des dépenses engagées par l'exploitant durant les exercices financiers de 20X1 et de 20X2, soit respectivement ***** \$ et ***** \$.
 - Dans sa déclaration relative à l'impôt minier pour l'exercice financier de 20X2, l'exploitant déduit, dans le calcul du bénéfice annuel à l'égard d'une mine pour cet exercice, des dépenses qu'il a engagées à l'égard de cette mine dans l'exercice financier antérieur.
 - Une proposition de modification du calcul du bénéfice annuel à l'égard de la mine pour l'exercice financier de 20X2 est soumise à l'exploitant, afin que les dépenses engagées en 20X1 soient refusées.

Question

Est-ce que l'exploitant peut effectivement déduire les dépenses qu'il a engagées à l'égard de la mine durant son exercice financier de 20X1, dans le calcul du bénéfice annuel qu'il réalise à l'égard de cette mine pour son exercice financier de 20X2?

Opinion

Le calcul du profit annuel d'un exploitant, pour un exercice financier, s'établit en fonction des règles prévues aux articles 8 à 8.1 de la Loi sur l'impôt minier (RLRQ, chapitre I-0.4), ci-après « LIM ». Depuis la réforme du régime de l'impôt minier de 2010, la méthode utilisée pour calculer le profit annuel d'un exploitant est basée sur une approche « mine par mine ».

~~~~~

Selon cette approche, le profit annuel d'un exploitant, pour un exercice financier, correspond à l'excédent de l'ensemble des bénéfices annuels qu'il réalise à l'égard de chaque mine qu'il exploite au cours de cet exercice, sur le total composé notamment des dépenses pour des travaux de recherche scientifique et de développement expérimental, des dons effectués au Québec, de l'allocation pour exploration, des dépenses générales et administratives reliées aux travaux d'exploration, de l'allocation pour aménagement et mise en valeur avant production, de l'allocation pour consultations auprès des communautés et de l'allocation pour études environnementales, conformément au deuxième alinéa de l'article 8 de la LIM.

Le bénéfice annuel d'un exploitant, autre qu'un exploitant admissible, à l'égard d'une mine, pour un exercice financier, ne peut être négatif et, s'il était autrement négatif, il est alors réputé nul<sup>1</sup>.

C'est dans le calcul du bénéfice annuel provenant d'une mine, dont les termes se retrouvent aux troisième et quatrième alinéas de l'article 8 de la LIM, que l'exploitant peut déduire les dépenses courantes qu'il engage à l'égard de cette mine. La règle relative à la déduction de ces dépenses est une règle générale, inspirée de celle prévue à l'article 128 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3)<sup>2</sup>.

Plus spécifiquement, le sous-paragraphe *a* du paragraphe 2° du quatrième alinéa de l'article 8 de la LIM décrit les dépenses qui sont déductibles dans le calcul du bénéfice annuel provenant d'une mine d'un exploitant. Il s'agit de :

*a) l'ensemble des dépenses dont chacune est une dépense, autre qu'une dépense visée au sous-paragraphe *e* du paragraphe 2° du deuxième alinéa, engagée par l'exploitant à l'égard de la mine, pour l'exercice financier, dans la mesure où cette dépense a été engagée pour réaliser la partie de la valeur brute de la production annuelle de l'exploitant qui est raisonnablement attribuable à l'exploitation de la mine et pour autant que cette dépense s'y rapporte directement;*

[Soulignement ajouté]

---

<sup>1</sup> Article 4.3 et paragraphe 2° du cinquième alinéa de l'article 8 de la LIM.

<sup>2</sup> Revenu Québec, Lettre d'interprétation 17-038304-001 « Bénéfice annuel d'un exploitant en vertu de l'article 8 de la Loi sur l'impôt minier – Dépenses déductibles », 29 novembre 2017.

~~~~~

Ainsi, selon cette disposition, une dépense doit, pour être admissible en déduction dans le calcul du bénéfice annuel pour un exercice financier :

- être engagée par l’exploitant à l’égard de la mine pour l’exercice financier;
- être engagée pour réaliser la partie de la valeur brute de la production annuelle de l’exploitant qui est raisonnablement attribuable à l’exploitation de la mine; et
- se rapporter directement à la mine.

Il ne doit pas s’agir d’une dépense générale et administrative qui se rapporte à des travaux d’exploration (visée au sous-paragraphe *e* du paragraphe 2° du deuxième alinéa de l’article 8 de la LIM), ni d’une dépense exclue selon l’article 8.0.1 de la LIM ou d’une dépense qui n’est pas raisonnable selon l’article 4.2.2 de la LIM.

À l’appui de sa demande, l’exploitant fait notamment valoir que le sous-paragraphe *a* du paragraphe 2° du quatrième alinéa de l’article 8 de la LIM n’exige pas qu’une dépense, pour être déductible dans le calcul du bénéfice annuel pour un exercice financier, soit nécessairement engagée dans cet exercice financier, mais seulement qu’elle soit engagée pour réaliser la valeur brute de la production annuelle attribuable à cet exercice financier :

The Company’s position is that an eligible expense should be incurred for the purpose of realizing “gross value of the operator’s output” for a particular fiscal year in which the output is realized, and the expense should be deductible to the extent that it was incurred to realize that gross value for that particular fiscal year. There is no requirement that the expense be actually incurred in the fiscal year³.

Avec égards, nous ne partageons pas cet avis, qui repose sur une interprétation strictement textuelle de la législation, alors que la méthode d’interprétation moderne des lois nécessite que l’on tienne compte également du contexte et de l’objet de celles-ci. Nous considérons qu’une dépense doit être engagée par l’exploitant dans un exercice financier pour être déductible dans le calcul du bénéfice annuel de cet exercice financier, en vertu du sous-paragraphe *a* du paragraphe 2° du quatrième alinéa de l’article 8 de la LIM. C’est le sens que l’on doit donner aux termes « dépenses engagées par l’exploitant à l’égard de la mine, pour l’exercice financier » utilisés dans cette disposition, puisque la LIM prévoit que le calcul du profit annuel, qui est à la base du calcul de l’impôt minier, s’effectue par exercice financier.

³ Extrait des représentations écrites transmises par le représentant de l’exploitant le ***** 20X5 à Revenu Québec.

~~~~~

Si l'on acceptait la position de l'exploitant et qu'on lui permettait de reporter les dépenses engagées dans un exercice financier à un exercice financier ultérieur, on lui permettrait, en quelque sorte, d'effectuer un report de pertes. Or, le report de pertes n'est plus permis en impôt minier depuis plusieurs dizaines d'années, comme en fait foi l'extrait suivant d'un document accompagnant le Discours sur le budget du 12 mai 1994, qui porte sur l'abolition du report de pertes en impôt minier :

Quant au crédit de droits pour pertes, compte tenu de la possibilité nouvelle qui est accordée à un exploitant de réclamer, intégralement et quand bon lui semble, les dépenses engagées au titre des frais d'exploration, des frais de mise en valeur et du coût des biens admissibles à l'allocation pour dépréciation, le report des pertes sous forme de crédits de droits ne s'avère plus nécessaire<sup>4</sup>.

Nous considérons que la difficulté d'appariement entre la valeur brute de la production annuelle de l'exploitant, pour un exercice financier, qui est attribuable à l'exploitation de la mine, et les dépenses que l'exploitant engage dans un autre exercice financier pour réaliser cette valeur, ne peut donc être résolue en « rapprochant » ces dépenses de la valeur brute de la production annuelle.

Il pourrait être envisageable par ailleurs, pour l'exploitant, d'aplanir cette difficulté en modifiant la méthode d'évaluation qu'il utilise pour déterminer la valeur des substances minérales provenant de son exploitation minière. Selon les informations dont nous disposons, la méthode utilisée par l'exploitant pour déterminer la valeur brute de la production annuelle provenant de l'exploitation minière pour l'exercice financier 20X2 est celle du montant reçu en contrepartie de l'aliénation des substances minérales au cours de cet exercice.

Or, le choix d'une autre méthode d'évaluation des substances minérales provenant de l'exploitation minière par l'exploitant pourrait lui permettre de devancer la réalisation d'une partie de la valeur brute de la production annuelle et de déclarer, en partie en 20X1 et en partie en 20X2, par exemple, le bénéfice annuel qu'il réalise à l'égard de la mine.

En effet, la valeur brute de la production annuelle d'un exploitant provenant d'une mine, pour un exercice financier, est la valeur des substances minérales et des produits de traitement provenant de son exploitation minière pour l'exercice, et non le « revenu » tiré de la vente de ces substances tel que comptabilisé à ses états financiers. L'article 6

---

<sup>4</sup> Québec, ministère des Finances, Budget 1994-1995, « Discours sur le budget et Renseignements supplémentaires », 12 mai 1994, Annexe A, à la page 102.

de la LIM permet à l'exploitant qui produit des substances minérales, au cours d'un exercice financier, d'utiliser diverses méthodes d'évaluation de sa production : la méthode du prix du marché au moment de l'aliénation, la méthode utilisée pour l'établissement des états financiers, ou celle du montant reçu ou à recevoir en contrepartie de l'aliénation des substances minérales au cours de l'exercice<sup>5</sup>.

Alors que la première et la troisième méthode énoncées prévoient que le moment de l'évaluation survient dans l'exercice financier où les substances minérales sont aliénées, la deuxième méthode, qui est celle utilisée par un exploitant pour l'établissement de ses états financiers, ne réfère pas à l'aliénation des substances minérales, et exige simplement que cette méthode soit conforme aux principes comptables généralement reconnus.

Cette possibilité d'utiliser la même méthode d'évaluation que celle utilisée pour l'établissement des états financiers a été annoncée dans le budget 2000-2001<sup>6</sup>. Elle visait à faciliter la détermination de la valeur brute de la production annuelle des exploitants, notamment pour ceux qui comptabilisaient la valeur du minerai produit au cours d'un exercice financier dans leurs états financiers de cet exercice en estimant cette valeur et qui, dans leurs états financiers de l'exercice de la réception du paiement final relatif à l'aliénation du minerai, faisaient un ajustement pour tenir compte du montant reçu en contrepartie de ce minerai. Un ajustement était également fait lorsqu'une partie du minerai produit dans un exercice financier n'avait pas été aliéné à la fin de cet exercice. Pour ces exploitants, l'établissement de leur valeur brute de la production annuelle pour le calcul de leurs droits miniers pour un exercice financier donné nécessitait différents ajustements à la valeur prise en compte dans leurs états financiers.

Nous croyons donc que l'exploitant pourrait examiner la possibilité de modifier sa méthode d'évaluation des substances minérales, afin d'éviter de « perdre » l'avantage fiscal qui découle de la déduction des dépenses qu'il engage durant le premier exercice financier de son cycle de production qui s'étend sur deux exercices financiers. Rappelons qu'un exploitant qui désire utiliser une méthode d'évaluation des substances minérales qui est différente de celle utilisée pour l'exercice financier précédent, aux fins de déterminer sa valeur brute de la production annuelle pour un exercice financier, doit obtenir l'autorisation du ministre et respecter les conditions que le ministre détermine<sup>7</sup>.

N'hésitez pas à communiquer avec nous si vous avez des questions relativement à la présente note.

---

<sup>5</sup> Voir le paragraphe 2° du premier alinéa de l'article 6 de la LIM.

<sup>6</sup> Ministère des Finances, Budget 2000-2001 du 14 mars 2000, Renseignements supplémentaires sur les mesures du budget, aux pages 109 à 111.

<sup>7</sup> Conformément au premier alinéa de l'article 6.1 de la LIM.