



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 19 FÉVRIER 2021

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT POUR INVESTISSEMENT – NOTION DE « ARTICLES DESTINÉS À LA VENTE »**
N/RÉF. : 20-050283-001

La présente fait suite à votre demande ***** concernant l'admissibilité d'un bien au crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après « CII », en vertu des règles prévues dans la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

EXPOSÉ DES FAITS

1. La société *****, ci-après « Société A », est une société constituée en vertu de la Loi sur les compagnies (RLRQ, chapitre C-38).
2. Le code d'activités mentionné au Registre des entreprises du Québec est 7752 – Bureaux d'ingénieurs, plus précisément « entrepreneur en construction – génie civil ».
3. Société A se spécialise dans la fabrication de *****.
4. L'équipe de techniciens de Société A possède une expertise *****.
5. Dans le but d'offrir un produit performant et qui répond aux standards de l'industrie, Société A utilise des équipements spécialisés, tels que *****.
6. Un contrat ***** a été attribué à Société A par *****, ci-après « Société B », à la suite de l'appel d'offres *****.

- ~~~~~
7. Les personnes qui étaient intéressées à soumissionner pour ce contrat devaient détenir une licence d'entrepreneur délivrée par la Régie du bâtiment du Québec.
 8. Le montant total du contrat est de ***** \$ plus les taxes applicables.
 9. Le contrat est constitué des documents suivants :
 - a. l'appel de soumissions et ses addendas;
 - b. la soumission de l'entrepreneur acceptée par Société B;
 - c. l'avis d'attribution;
 - d. les avenants.
 10. Les travaux faisant l'objet du contrat comprennent principalement :
 - a. la fourniture, l'installation et l'exploitation de l'usine ***** nécessaires à la fabrication de *****;
 - b. la fourniture de ***** à des tiers (entrepreneurs clients), et ce, en employant du personnel qualifié et en conformité avec les exigences des documents du contrat;
 - c. à la demande de Société B, la fabrication de ***** pour des tiers *****.
 11. Plus spécifiquement, les travaux à être exécutés par Société A incluent :
 - a. la conception, l'implantation, la construction et l'entretien de routes de construction;
 - b. la conception, la fourniture, le transport, l'installation, l'opération et le démantèlement d'une usine *****;
 - c. la fourniture de *****;
 - d. la préparation et la mise en application d'un plan qualité tel que défini aux clauses particulières et la réalisation du programme d'assurance qualité tel qu'indiqué dans les clauses techniques particulières;



- e. la fourniture *****;
 - f. la fabrication, incluant *****, le transport lorsque requis et la mise en pile *****;
 - g. la fabrication ***** incluant le chargement dans les camions des tiers;
 - h. le déboisement et le décapage de *****;
 - i. le déboisement partiel et le décapage de *****;
 - j. l'exploitation de ***** mis en place par des tiers à l'aire de l'usine ***** pour la fabrication *****;
 - k. la préparation et l'exploitation de ***** et de ***** ainsi que le transport ***** vers l'usine *****;
 - l. la fourniture et le chargement de ***** pour des tiers;
 - m. la fourniture et le chargement de ***** pour des tiers;
 - n. toutes les mesures requises pour assurer la qualité de la fabrication *****;
 - o. toutes les mesures requises pour assurer la qualité de la fabrication *****;
 - p. la récupération, le transport des rebuts, déchets, matériaux et leur disposition selon les termes des clauses particulières;
 - q. l'exploitation d'une station de lavage des camions des tiers;
 - r. le réaménagement des lieux à la fin des travaux lorsque requis;
 - s. la construction de l'aire de l'usine *****.
12. Les travaux suivants sont exclus :
- a. le transport ***** et le contrôle de la qualité ***** aux sites de déchargement;
 - b. le transport ***** requis par des tiers;



- c. le chargement et le transport ***** par des tiers;
 - d. l'entretien des routes principales (permanentes et temporaires);
 - e. le déboisement des aires d'entrepreneur.
13. Les clauses générales du contrat prévoient que Société A doit assurer la réalisation du contrat. D'une façon plus précise, mais non exhaustive, il est responsable de :
- a. l'étude et la mise en œuvre des méthodes d'exécution;
 - b. l'étude et l'établissement des installations et ouvrages provisoires;
 - c. l'approvisionnement du matériel et matériaux de toute nature.
14. Le contrat prévoit que lorsque la qualité d'un bien, d'un matériau ou d'un travail n'est pas précisée, Société A s'engage de manière expresse à utiliser des biens ou des matériaux neufs de la meilleure qualité, et le travail doit être exécuté conformément aux règles de l'art.
15. Société B met à la disposition de Société A ***** nécessaire pour la fabrication *****.
16. Le paiement du prix contractuel n'est exigible qu'à compter du moment où :
- a. l'entrepreneur a rempli ses obligations contractuelles;
 - b. Société B a prononcé la réception définitive des travaux.
- Toutefois, au fur et à mesure de l'avancement des travaux, Société B verse à l'entrepreneur des acomptes sur le paiement du prix contractuel, selon les modalités prévues au contrat (selon le degré d'avancement des travaux).
17. Pour garantir l'exécution des obligations de Société A, Société B effectue une retenue de garantie sur chaque acompte du prix contractuel qu'elle verse à Société A. Cette retenue de garantie varie entre ***** % et ***** %. Cette retenue de garantie s'applique également au décompte définitif (paiement final) qui est versé par Société B, une fois qu'elle a prononcé la réception définitive des travaux.

- ~~~~~
18. Conformément, à l'article 2111 du Code civil du Québec, ci-après « C.c.Q. », Société B accepte de remplacer la retenue de garantie par une sûreté consistant en une lettre de crédit irrévocable et inconditionnelle en sa faveur, d'une durée minimale d'un an et renouvelable sur demande, qui doit être conforme au modèle fourni dans le document d'appel de soumissions et qui doit être émise par une banque à charte du Canada, une caisse populaire ou la Caisse centrale Desjardins.
19. Le prix contractuel comprend la rémunération des éléments suivants :
- a. la mobilisation et la démobilitation des installations temporaires de chantier et d'usine *****;
 - b. les travaux relatifs à la mobilisation et à la démobilitation du laboratoire;
 - c. l'entretien et l'exploitation des installations temporaires et des aires de travail de Société A;
 - d. la fabrication et la fourniture (incluant la main-d'œuvre) de *****;
 - e. la fourniture de chaque type de *****, incluant le chargement, transport, le déchargement et l'entreposage *****;
 - f. la fourniture de *****;
 - g. la fourniture de *****;
 - h. la fabrication de *****;
 - i. la fabrication de *****;
 - j. *****;
 - k. la fabrication et le chargement de ***** pour des entrepreneurs clients;
 - l. la fourniture, l'installation, l'opération et la démobilitation du système de relève électrique;
 - m. l'aménagement des aires d'entrepreneur.
20. Le site des travaux est situé ***** (au Québec).

- ~~~~~
21. Dans le cadre de la réalisation de ces travaux, Société A a acquis une machine *****, ci-après « Machine », dont le coût total est de ***** \$ et ***** silos *****, ci-après les « Silos », dont le coût total est de *****\$.
 22. Les Silos acquis servent à l'entreposage *****. La Machine est utilisée pour fabriquer *****.
 23. La Machine et les Silos ont été acquis à l'état neuf et n'ont été utilisés à aucune fin ni acquis ou loués pour être utilisés ou loués à quelque fin que ce soit, avant leur acquisition par Société A.
 24. La Machine et les Silos ont été utilisés pour réaliser les travaux dans le cadre du contrat ***** qui se sont échelonnés sur la période de 20X1 à 20X4.
 25. La Machine et les Silos ont par la suite été utilisés pour réaliser les travaux dans le cadre du contrat ***** qui se sont échelonnés sur la période 20X4 à 20X6.
 26. *****.

QUESTIONS

La Machine et les Silos représentent-ils des biens admissibles aux fins de l'application du CII?

OPINION

Une « société admissible »¹ peut bénéficier d'un montant au titre du CII relativement aux frais engagés et payés par elle à l'égard d'un bien admissible. De façon sommaire, en vertu de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI, un « bien admissible » d'une société désigne un bien qui, entre autres, est acquis par la société après le 13 mars 2008² et avant le 1^{er} janvier 2023 pour être utilisé principalement dans une « région ressource »³. Lorsque le bien n'a pas été acquis pour être utilisé principalement dans une région ressource, le bien doit, entre autres, être acquis après le 13 mars 2008 et avant le

¹ Définition de l'expression « société admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

² Autre qu'un bien acquis conformément à une obligation écrite contractée avant le 14 mars 2008 ou dont la construction, le cas échéant, par l'acquéreur ou pour son compte, était commencée le 13 mars 2008.

³ Selon la définition de cette expression prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

~~~~~

1<sup>er</sup> janvier 2017 ou, sauf s'il s'agit d'un bien acquis conformément à une obligation écrite contractée avant le 16 août 2018 ou dont la construction, le cas échéant, par l'acquéreur ou pour son compte était commencée le 15 août 2018, être acquis après le 15 août 2018, mais avant 2021<sup>4</sup>.

Le bien doit, entre autres, être compris dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI », selon sa date d'acquisition<sup>5</sup>, c'est-à-dire être un bien directement ou indirectement utilisé par un contribuable au Canada principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location.

De plus, ce bien doit commencer à être utilisé dans un délai raisonnable suivant son acquisition, uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise durant une période minimale de 730 jours. 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 pour l'application des règles relatives à l'amortissement est principalement une question de fait qui dépend de la nature et des caractéristiques propres à chaque bien.

La catégorie 29 de l'annexe B du RI vise, entre autres, des biens qui seraient 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).

Un bien est utilisé directement ou indirectement principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location lorsqu'il est acquis par un contribuable et est utilisé comme partie intégrante et essentielle de ses activités de fabrication ou de transformation. Cela vise également le matériel auxiliaire acquis afin d'être utilisé dans ces activités, comme les meubles et les appareils, le matériel de réparation et d'entretien et les extincteurs d'incendie<sup>6</sup>.

---

<sup>4</sup> En tenant compte de la modification proposée à la définition de « bien admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 que propose l'article 145 de la version présentée le 2 décembre 2020 du projet de loi n° 74 Loi donnant suite à des mesures fiscales annoncées à l'occasion du discours sur le budget du 10 mars 2020 et à certaines autres mesures.

<sup>5</sup> La catégorie 53 de l'annexe B du RI comprend la machinerie et le matériel de fabrication et de transformation acquis après 2015 et avant 2026 qui auraient autrement été compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI si ce n'était de leur date d'acquisition. Cette catégorie prévoit un taux d'amortissement de 50 % selon la méthode de l'amortissement dégressif.

<sup>6</sup> Agence du revenu du Canada, Folio de l'impôt sur le revenu S4-F15-C1, « Fabrication et transformation », 17 février 2017, paragraphe 1.52, auquel nous souscrivons.

\*\*\*\*\*

- 8 -

~~~~~

Comme les termes « fabrication » et « transformation » ne sont pas définis dans la LI, il faut s'en remettre à leur sens courant.

La fabrication de biens ou de marchandises implique ordinairement la création de quelque chose ou le façonnage, l'estampage ou le formage d'un objet à partir de quelque chose.

La transformation, quant à elle, implique toute activité destinée à produire une transformation physique ou chimique dans un article ou dans une substance, autre que la transformation résultant du processus de croissance naturelle⁷. La décision *Tenneco*⁸ a établi les deux critères suivants pour déterminer s'il y a transformation de marchandises :

- a) les marchandises doivent subir un changement de forme, d'apparence ou d'autres caractéristiques;
- b) les marchandises doivent devenir davantage commercialisables.

***** nous sommes d'avis que la production de ***** constitue de la fabrication.

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. Entre autres, le paragraphe *c* de cet article prévoit que la construction n'est pas une activité de fabrication ou de transformation.

Les tribunaux ont interprété le terme « construction » comme étant une affaire ou une entreprise de construction plutôt que l'activité dans son sens le plus restreint⁹. Pour déterminer si une entreprise effectue des travaux de construction, il faut généralement tenir compte des facteurs tels :

- a) l'ensemble des activités de cette société rencontre le sens du terme « construction », tel qu'il est couramment utilisé et accepté dans l'industrie de la construction;
- b) l'utilisation de matériel de construction, comme des camions, des semi-remorques ou des rouleaux à béton asphaltique, dans les activités mentionnées au paragraphe précédent.

⁷ *Id.*, paragraphe 1.2, auquel nous souscrivons.

⁸ *Tenneco Canada Inc. v. The Queen*, 91 DTC (CAF).

⁹ *The Queen v. Nova Construction Company Ltd.*, 85 DTC 5594 (FCA).

Les activités de construction sont considérées comme celles qui sont normalement liées à la fabrication et à l'érection, sur les lieux mêmes, de bâtiments, de route, de ponts, de terrains de stationnement, de voies d'accès, etc. destinés à demeurer en permanence sur le terrain où ils sont construits. Cependant, le terme « construction » peut aussi s'appliquer à des activités liées à la fabrication de matériaux et d'ouvrages de construction qui sont transportés de l'endroit où ils sont fabriqués à l'endroit où ils sont destinés à demeurer en permanence. Parmi ces matériaux de construction, on peut compter le béton prêt à l'emploi, le bitume, l'acier de construction et l'acier d'armature, les éléments et les blocs de béton préfabriqués, les murs rideaux, les canalisations et les éléments préfabriqués entrant dans la construction de bâtiments¹⁰.

La Commission de la construction du Québec précise que l'industrie de la construction se distingue d'abord par la grande mobilité de ses entreprises et de sa main-d'œuvre : d'un chantier à l'autre, d'une région à l'autre et, pour la main-d'œuvre, d'une entreprise à l'autre. Contrairement au secteur manufacturier où le produit est fabriqué en usine, les entreprises et la main-d'œuvre de l'industrie de la construction bâtissent maisons, écoles, hôpitaux, routes, etc. là où les clients en prennent possession¹¹.

Nous remarquons que la notion d'activités « sur site » et « hors site » est un critère important pour déterminer s'il s'agit d'une entreprise de construction ou de fabrication, malgré le fait que des activités de fabrication pourraient être assimilées à l'entreprise de construction si elles en font partie intégrante. L'activité de fabrication ou de transformation est considérée comme faisant partie intégrante de l'entreprise de construction si la totalité, ou presque, de la production découlant de cette activité est utilisée ou est nécessaire pour poursuivre l'exploitation de l'entreprise de construction de la société¹².

Une fois qu'il est établi que les activités exercées constituent de la fabrication ou de la transformation, il faut ensuite déterminer s'il s'agit de fabrication ou de transformation d'articles destinés à la vente ou à la location.

À ce stade de l'analyse, il faut déterminer la nature du contrat intervenu entre Société A et Société B à savoir s'il s'agit d'un contrat de vente ou d'un contrat d'entreprise. Il faut également déterminer si les activités dans le cadre desquelles est réalisé le contrat constituent de la construction; laquelle est une activité exclue de la fabrication et de la transformation, selon le paragraphe c de l'article 130R12 du RI.

¹⁰ Agence du revenu du Canada, Bulletin d'interprétation IT-411R, « Signification du terme « construction » », 23 octobre 1996, paragraphe 1 (auquel nous souscrivons).

¹¹ <https://www.ccq.org/fr-CA/En-tete/qui-sommes-nous/industrie-de-la-construction>.

¹² Bulletin d'interprétation IT-411R, *supra*, note 9, paragraphe 2.

~~~~~

Tout d'abord, il convient de préciser que le droit fiscal est un droit accessoire au droit privé, il ne fait qu'édicter les conséquences fiscales des relations juridiques qui gouvernent les parties. C'est pourquoi, à moins d'un trompe-l'œil, les rapports juridiques établis par les contribuables doivent être respectés en matière fiscale<sup>13</sup>.

La Cour suprême du Canada s'est également exprimée quant à la qualification juridique d'un contrat dans l'arrêt *Will Kare Paving*<sup>14</sup>. Dans cet arrêt, l'appelante, qui exploitait une entreprise de pavage, a décidé de construire sa propre usine de fabrication d'asphalte. L'appelante a inclus cette usine dans la catégorie 39 de l'annexe II du Règlement de l'impôt sur le revenu (C.R.C., c. 945), au motif qu'il s'agissait d'un bien utilisé pour la fabrication ou la transformation de marchandises destinées à la vente. La majorité des juges a établi que les termes « vente » et « location » ont un sens bien établi en droit et qu'en absence d'indication contraire expresse, il y a lieu de recourir à l'interprétation qui découle des règles bien établies du droit commercial. Au final, la majorité des juges a conclu que l'usine était utilisée principalement pour la fabrication ou la transformation de marchandises fournies en exécution de contrats de fourniture d'ouvrage ou de matériaux, et non en exécution de contrats de vente.

En droit civil québécois, c'est la classification du contrat — selon sa réglementation, ses conditions de formation, son objet et son mode d'exécution — qui permet d'en préciser la nature et d'ainsi établir la qualification qui lui est propre. Cette opération se distingue de l'interprétation du contrat<sup>15</sup>.

Au niveau du droit civil, l'article 1708 du C.c.Q. prévoit ce qui suit :

La vente est le contrat par lequel une personne, le vendeur, transfère la propriété d'un bien à une autre personne, l'acheteur, moyennant un prix en argent que cette dernière s'oblige à payer.

L'article 2098 du C.c.Q. définit le contrat de service de la manière suivante :

Le contrat d'entreprise ou de service est celui par lequel une personne, selon le cas l'entrepreneur ou le prestataire de services, s'engage envers une autre personne, le client, **à réaliser un ouvrage matériel** ou intellectuel ou à fournir un service moyennant un prix que le client s'oblige à lui payer.

---

<sup>13</sup> *Her Majesty The Queen v. Lagueux & Frères Inc.*, 74 DTC 6569 (F.C.T.D.).

<sup>14</sup> *Will Kare Paving & Contracting c. Canada*, [2000] 1 R.C.S.

<sup>15</sup> *Uniprix inc. c. Gestion Gosselin et Bérubé inc.*, 2017 CSC 43.

~~~~~

Nous comprenons qu'un contrat de vente et un contrat de service comportent certaines similarités. L'acquéreur et le propriétaire de l'ouvrage doivent payer le prix, le vendeur et l'entrepreneur doivent livrer et répondre des défauts cachés affectant le bien vendu ou l'ouvrage réalisé¹⁶.

La Cour d'appel du Québec, dans la cause *Emballages Alpha inc. c. Industries Rocand inc.*¹⁷, mentionne ce qui suit :

[74] Les indices pour différencier ces deux types de contrats sont très variables. En dehors des modalités de paiement et la livraison d'un bien qui sont très souvent communes aux deux types de contrat, il faut distinguer le bien fourni en regard du service rendu. L'article 2103 C.c.Q. nous éclaire à ce sujet :

2103. L'entrepreneur ou le prestataire de services fournit les biens nécessaires à l'exécution du contrat, à moins que les parties n'aient stipulé qu'il ne fournirait que son travail.

Les biens qu'il fournit doivent être de bonne qualité; il est tenu, quant à ces biens, des mêmes garanties que le vendeur.

Il y a contrat de vente, et non contrat d'entreprise ou de service, lorsque l'ouvrage ou le service n'est qu'un accessoire par rapport à la valeur des biens fournis.

[Soulignement ajouté]

[75] Ainsi, si le bien « vendu » n'est pas l'objet principal du contrat, il s'agira d'un contrat d'entreprise. Il peut s'agir de services en tout genre ou aussi de conception ou de réalisation. L'auteur Jacques Deslauriers souligne que l'objet et la portée du contrat sont des indices déterminants et expose au passage les conséquences que cela entraîne :

Le contrat d'entreprise ou de service se distingue du contrat de vente. La vente a pour effet de transférer la propriété d'un bien à l'acheteur. Il peut s'agir d'un bien futur, mais le contrat de vente

¹⁶ Vincent Karim, Contrats d'entreprises (ouvrages mobiliers et immobiliers : construction de rénovation), contrat de prestation de services (obligations et responsabilité des professionnels) et l'hypothèque légale, 4^e édition, Montréal, Wilson & Lafleur, 2020.

¹⁷ 2011 QCCA 1114.

n'a pas pour objet la fabrication d'un bien, car le vendeur s'engage à fournir un bien et non pas à le réaliser. Les recours de l'acheteur ont des fondements différents : l'absence de délivrance, la non-conformité du bien délivré et les défauts cachés. Les recours du client d'un entrepreneur ou d'un prestataire de services sont fondés sur le défaut d'exécuter le travail attendu, le non-respect des règles de l'art, le non-respect des plans et devis et les malfaçons¹⁸.

[Soulignement ajouté]

[76] En l'espèce, la confusion est grande. Le contrat pour la fabrication des moules porte le nom de « vente » et la convention unanime d'actionnaires désigne Rocand comme un simple fournisseur. Toutefois, le juge de première instance note que le contrat a pour objet la réalisation d'un moule. Ce n'est pas un objet que l'on retrouve sur le marché, il y a un travail de conception qui nécessite une expertise certaine. De même, les moules sont réalisés selon les besoins spécifiques d'Alpha.

[77] Cela dit, les spécifications ou le « sur mesure » ne transforment pas nécessairement un contrat de vente en contrat d'entreprise. Par exemple, le vendeur de fenêtres pourrait tout de même conclure un contrat de vente même si celui-ci concerne des fenêtres selon des dimensions spécifiques demandées par le client¹⁹. C'est donc le prix du bien par rapport à l'ouvrage ou au travail requis qui détermine la qualification du contrat.

Dans son ouvrage traitant du contrat d'entreprise²⁰, l'auteur Vincent Karim expose, entre autres, ce qui suit à l'égard de l'article 2103 du C.c.Q. :

829. On ne peut se servir de l'article 2103 C.c.Q. lorsque l'intention des parties de conclure un contrat de vente est claire¹³⁸². Cette disposition pourra aider le tribunal à clarifier une situation résultant d'un contrat qui englobe à la fois l'achat d'un bien et la fourniture de prestations de services. Il en est ainsi lorsqu'on est en présence d'un contrat de vente qui prévoit la fourniture de certains services pour faire le montage ou l'installation du bien acheté. Dans une telle situation, l'application de la règle prévue à l'alinéa 3 de l'article 2103 C.c.Q. ne peut être qu'à titre

¹⁸ Jacques Deslauriers, *Vente, louage, contrat d'entreprise ou de service*, Montréal, Wilson & Lafleur, 2005, p. 579.

¹⁹ *Ayotte c. Fibertec Window Mfg. Ltd.*, B.E. 2001BE-820 (C.S.).

²⁰ V. Karim, *supra*, note 23.

~~~~~

supplémentaire, si une certaine ambiguïté entoure encore la nature du contrat. De même, un contrat d’approvisionnement en produits, qu’il soit à durée déterminée ou indéterminée, doit être qualifié d’un contrat de vente et non pas d’un contrat de prestataire de services. Dans le cas d’un contrat à durée déterminée, le fournisseur s’engage à toujours faire des démarches pour pouvoir procurer à son client le produit au prix indiqué ou à meilleur prix, mais il n’aura aucune influence sur la qualification du contrat qui demeure un contrat de vente et d’approvisionnement. Il ne s’agit pas d’un contrat de service pouvant être résilié par le client selon la disposition de l’article 2125 C.c.Q. Il faut se rappeler que dans certains domaines du contrat de vente, les obligations du vendeur relatives à la livraison des biens ou d’équipements se complètent par des obligations accessoires portant sur l’entretien des équipements, la fourniture d’assistance technique ou sur divers services telle que des travaux de réparation permettant à l’acheteur de faire un usage durable et utile des biens. Ces obligations accessoires ne peuvent modifier la nature du contrat de vente et le transformer en un contrat de service<sup>1383</sup> compte tenu du fait que l’obligation principale du vendeur demeure la livraison des biens vendus et le transfert du droit de propriété de ces biens.

<sup>1382</sup> Pour un cas où le tribunal a appliqué la disposition de l’alinéa 3 de l’article 2103 C.c.Q. malgré le fait que les parties ont signé d’abord une promesse d’achat et par la suite, un contrat de vente, voir *Sécurité nationale, compagnie d’assurances c. Aubin (Entreprises Martin Aubin)*, AZ-50552507, J.E. 2009-995, 2009 QCCQ 3413.

<sup>1383</sup> *Fabrique de la paroisse de St-François D’Assise c. Énergie Summit Québec, s.e.c.*, AZ-51158665, 2015 QCCS 982.

L’auteur Denys-Claude Lamontagne, quant à lui, s’est exprimé de la manière suivante concernant la distinction entre un contrat de vente et un contrat d’entreprise<sup>21</sup> :

**[91.1] Vente et entreprise.** – Il peut parfois se révéler ardu de faire la distinction entre le contrat de vente et le contrat d’entreprise, car l’un et l’autre supposent un prix à payer et la livraison d’un bien (art. 2098 et 1708 C.c.Q.). La différence s’avère de conséquence, entre autres, pour ce qui concerne le fondement des recours et la possibilité de résiliation

---

<sup>21</sup> Denys-Claude Lamontagne, *Droit de la vente*, 4<sup>e</sup> éd., Cowansville, Yvon Blais, 2019.

~~~~~

unilatérale par le client dans le cas du contrat d'entreprise (art. 2125 C.c.Q.). Le Code fournit heureusement un critère déterminant, selon la règle de l'accessoire « il y a contrat de vente, et non contrat d'entreprise ou de service, lorsque l'ouvrage ou le service n'est qu'un accessoire par rapport à la valeur des biens fournis » (art. 2103 C.c.Q.). En d'autres termes, la vente n'a pas pour objet *principal* la fabrication d'un bien. Ainsi, il y a vente lorsque la valeur des biens fournis par l'entrepreneur (terrain, matériaux) excède celle de l'ouvrage. Inversement, si l'ouvrage constitue l'élément principal, le tribunal verra un contrat d'entreprise (*infra*, nos 283 et s.).

[Renvois omis]

Dans le cas soumis, après examen des documents constituant le contrat de fabrication incluant la fourniture de ***** conclu entre Société A et Société B, nous venons à la conclusion qu'il s'agit d'un contrat d'entreprise et non d'un contrat de vente.

En effet, l'objet du contrat est beaucoup plus large que la fourniture de *****. Il implique également le déboisement de chemins et de l'aire où doit être installée l'usine de *****, la construction de l'usine de *****, la fabrication ***** comme tel, suivant ***** que Société A a elle-même établies, la démolition de l'usine et la remise en état des lieux.

Aussi, le fait que l'on procède par appel d'offres, que l'on exige de l'entrepreneur la détention d'une licence d'entrepreneur délivrée par la Régie du bâtiment du Québec, le fait que Société A s'engage à utiliser des biens ou des matériaux neufs de la meilleure qualité, à moins d'indication contraire, et à exécuter son travail conformément aux règles de l'art²², que Société B doit prononcer la réception des travaux²³ et que Société B puisse effectuer une retenue de garantie, à moins qu'une lettre de crédit lui soit émise, sont tous des éléments qui démontrent également qu'il s'agit d'un contrat d'entreprise et non d'un contrat de vente.

Par ailleurs, compte tenu de la nature des activités de Société A et du fait qu'elles doivent être exercées sur les lieux du chantier de ***** , nous sommes d'avis que Société A exploite une entreprise de construction.

²² Articles 2100 et 2103 al. 1 C.c.Q.

²³ Article 2110 C.c.Q.

- 15 -

~~~~~

En conclusion, compte tenu de ce qui est exposé précédemment, nous sommes d'avis que la Machine et les Silos ne constituent pas des biens admissibles pouvant donner droit au CII puisqu'ils ne sont pas utilisés directement ou indirectement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente, mais sont plutôt utilisés dans le cadre de la réalisation d'un contrat d'entreprise exécuté dans le cadre de l'entreprise de construction exploitée par Société A. De plus, la construction représente une activité exclue de la fabrication et de la transformation.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec  
\*\*\*\*\*.