



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

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

**DATE** : LE 26 OCTOBRE 2020

**OBJET** : **CRÉDIT D'IMPÔT POUR INVESTISSEMENT – DATE D'ACQUISITION  
D'UN BIEN**  
**N/RÉF. : 20-052620-001**

---

La présente donne suite à la demande d'interprétation \*\*\*\*\*.

Votre demande porte sur l'admissibilité au crédit d'impôt pour investissement, ci-après « CII », de certains biens, en vertu des règles prévues dans la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

## FAITS

\*\*\*\*\*, ci-après « Société », est une société spécialisée dans la fabrication et la vente de \*\*\*\*\*. Son siège social est situé à \*\*\*\*\*.

Au cours de son exercice financier commencé le \*\*\*\*\* 20X1 et terminé le \*\*\*\*\* 20X2, Société a acquis des biens, notamment une machine à découper et une cellule de découpe au laser, relativement auxquels elle a demandé le CII :

### **Machine à découper – \*\*\*\*\***

- Frais admissibles déclarés de \*\*\*\*\* \$;
- Crédit d'impôt pour investissement demandé de \*\*\*\*\* \$;
- Bon de commande signé le \*\*\*\*\* 20X1 avec les conditions de paiements suivantes :
  - 30 % lors de la commande;
  - 30 % trente (30) jours après la commande;
  - 30 % lorsque la construction de l'équipement sera terminée;
  - 10 % trente (30) jours après la date de livraison;

- .....
- Le troisième paiement, soit celui de 30 % du prix convenu payable lorsque la construction de la machine est terminée, a été effectué le \*\*\*\*\* 20X2, confirmant ainsi l'achèvement de la construction de celle-ci.

**Cellule de découpe au laser – \*\*\*\*\***

- Frais admissibles déclarés : \*\*\*\*\* \$;
- Crédit d'impôt pour investissement demandé de \*\*\*\*\* \$;
- Bon de commande signé le \*\*\*\*\* 20X1 avec les conditions de paiements suivantes :
  - 50 % lors de la commande;
  - 40 % avant la livraison;
  - 10 % après l'installation;
- Bon de livraison daté du \*\*\*\*\* 20X2.

Le \*\*\*\*\* 20X5, les crédits d'impôt pour l'acquisition des deux biens ci-haut mentionnés ont été refusés.

Revenu Québec soutient que la machine à découper et la cellule de découpe au laser ne sont pas des « biens admissibles » pour l'application du CII puisqu'elles n'ont pas été acquises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2017. En effet, à la date à laquelle la commande pour chacun de ces biens a été passée, soit les \*\*\*\*\* et \*\*\*\*\* 20X1, ces biens n'existaient pas, et leur construction respective s'est achevée après le 31 décembre 2016. Revenu Québec a conséquemment refusé le CII demandé relativement à ces deux biens.

Par ailleurs, Revenu Québec et Société conviennent que :

- les biens concernés doivent être inclus dans la catégorie 53 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI »;
- les frais admissibles à l'égard des biens concernés ne comprennent pas le montant de frais exclus relatif à ces biens.

**DEMANDE**

Vous souhaitez obtenir notre opinion quant à la qualification de la machine à découper et de la cellule de découpe au laser à titre de biens admissibles pour l'application du CII.

## OPINION

### Paramètres du CII

Une « société admissible »<sup>1</sup> qui acquiert un bien admissible peut bénéficier du CII à l'égard de ses « frais admissibles »<sup>2</sup> à l'égard de ce bien. Les frais admissibles d'une société pour une année d'imposition à l'égard d'un bien admissible ne peuvent comprendre le « montant de frais exclus »<sup>3</sup> relatif à ce bien, lequel représente le moindre du montant des frais qui, n'eût été la notion de « montant de frais exclus », seraient autrement des frais admissibles de la société à l'égard de ce bien pour l'année d'imposition, et du montant correspondant à l'excédent du « seuil d'exclusion »<sup>4</sup> de 12 500 \$ à l'égard du bien sur le total du montant de frais exclus relatif au bien pour chaque année d'imposition antérieure.

De façon sommaire, les frais admissibles d'une société pour une année d'imposition à l'égard d'un bien admissible désignent, entre autres, les frais engagés par la société dans l'année d'imposition pour l'acquisition du bien admissible et qui sont inclus dans le coût en capital du bien, pour autant que ces frais soient payés au plus tard dans les 18 mois suivant la fin de cette année. Si les frais sont payés après ce délai, ils deviennent des frais admissibles pour l'année d'imposition dans laquelle ils sont payés.

Une société admissible ne peut bénéficier d'un taux majoré pour le calcul du CII et du caractère remboursable du CII, pour une année d'imposition, qu'à l'égard des frais admissibles qu'elle a engagés qui n'excèdent pas un plafond cumulatif de 75 000 000 \$<sup>5</sup>.

### Bien admissible

Un « bien admissible »<sup>6</sup> d'une société désigne, entre autres, un bien qui est compris, pour l'application des règles relatives à l'amortissement du coût en capital, dans la catégorie 53 de l'annexe B du RI. Lorsqu'il n'a pas été acquis pour être utilisé principalement dans une

---

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

<sup>2</sup> Définition de l'expression « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

<sup>3</sup> Définition de l'expression « montant de frais exclus » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

<sup>4</sup> Définition de l'expression « seuil d'exclusion » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

<sup>5</sup> L'article 1029.8.36.166.40.1 de la LI régit le calcul du solde du plafond cumulatif de frais admissibles d'une société admissible pour une année d'imposition.

<sup>6</sup> Définition de l'expression « bien admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

~~~~~

« région ressource »<sup>7</sup>, ce bien doit avoir été acquis avant le 1<sup>er</sup> janvier 2017. Le bien doit également 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.

Le CII est une mesure temporaire avec une date de clôture connue et libellée en fonction notamment de la date d'acquisition du bien. Dans la présente situation, les biens devaient notamment avoir été acquis par Société au plus tard le 31 décembre 2016 pour que ceux-ci puissent être des biens admissibles<sup>8</sup>.

#### Date d'acquisition

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.

Dans ce contexte, la détermination de la date à laquelle un bien peut être considéré comme ayant été acquis doit être faite en vertu des dispositions du Code civil du Québec, ci-après « CCQ ».

Tout d'abord, nous précisons que nous ne nous prononçons pas quant à la nature des contrats conclus entre Société et les fournisseurs, mais nous exposons les règles juridiques applicables servant à déterminer le moment d'acquisition d'un bien.

L'article 1385 du CCQ traite de la formation du contrat :

**1385.** Le contrat se forme par le seul échange de consentement entre des personnes capables de contracter, à moins que la loi n'exige, en outre, le respect d'une forme particulière comme condition nécessaire à sa formation, ou que les parties n'assujettissent la formation du contrat à une forme solennelle.

Il est aussi de son essence qu'il ait une cause et un objet.

---

<sup>7</sup> Définition de l'expression « région ressource » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI. En l'espèce, les biens ont été acquis pour être utilisés exclusivement dans la région administrative « \*\*\*\*\* », laquelle n'est pas une région ressource pour l'application du CII.

<sup>8</sup> Budget 2015-2016, Renseignements additionnels sur les mesures fiscales, p. A.56, 26 mars 2015.

En l'espèce, l'objet de chacun des contrats<sup>9</sup> était la fourniture d'un bien futur et, manifestement, l'aboutissement de cette opération juridique était la commune intention des parties<sup>10</sup>. Pour preuve, les parties ont rempli leurs obligations contractuelles respectives, en ce que les fournisseurs ont effectivement livré les biens au cours de l'année civile 20X2 et que Société a payé le prix de vente convenu.

Ceci dit, la question qui doit être répondue est celle de savoir à quel moment il y a acquisition des biens par Société; ce moment doit correspondre à celui où le transfert de propriété a eu lieu. Rappelons aussi que même si les contrats relatifs à la machine à découper et à la cellule de découpe au laser ont été dûment signés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2017, les biens faisant l'objet desdits contrats n'existaient pas au moment de la signature de ces contrats.

Revenu Québec s'est déjà prononcé quant au moment où un bien doit être considéré comme ayant été acquis<sup>11</sup>. Ce moment ne peut effectivement survenir avant l'individualisation du bien. Dans la présente situation, puisque le bien n'existait pas au moment de la conclusion des contrats (les \*\*\*\*\* et \*\*\*\*\* 20X1), la date d'acquisition du bien doit être déterminée en vertu du deuxième alinéa de l'article 1453 du CCQ.

L'article 1453 du CCQ, qui concerne le transfert de droits réels, prévoit qu'un bien construit par un fournisseur à la suite d'une commande n'est pas acquis au moment de la conclusion du contrat, mais plutôt au moment où le bien est individualisé et que l'acquéreur en est informé :

**1453.** Le transfert d'un droit réel portant sur un bien individualisé ou sur plusieurs biens considérés comme une universalité, en rend l'acquéreur titulaire dès la formation du contrat, quoique la délivrance n'ait pas lieu immédiatement et qu'une opération puisse rester nécessaire à la détermination du prix.

Le transfert portant sur un bien déterminé quant à son espèce seulement en rend l'acquéreur titulaire, dès qu'il a été informé de l'individualisation du bien.

---

<sup>9</sup> Article 1412 du CCQ : « **1412.** L'objet du contrat est l'opération juridique envisagée par les parties au moment de sa conclusion, telle qu'elle ressort de l'ensemble des droits et obligations que le contrat fait naître. ».

<sup>10</sup> Article 1425 du CCQ : « **1425.** Dans l'interprétation du contrat, on doit rechercher quelle a été la commune intention des parties plutôt que de s'arrêter au sens littéral des termes utilisés. ».

<sup>11</sup> \*\*\*\*\*.

-----

Considérant que les biens en l'espèce n'étaient pas individualisés en date du 31 décembre 2016, le transfert de propriété de ces biens entre Société et ses fournisseurs n'a pu se produire qu'après cette date, soit lorsque la fabrication desdits biens fût terminée et que Société en ait été informée.

Si les biens avaient plutôt été fournis dans le cadre d'un contrat d'entreprise, l'application de l'article 2110 du CCQ ferait également en sorte que le transfert de propriété surviendrait au moment où la construction du bien est achevée :

**2110.** Le client est tenu de recevoir l'ouvrage à la fin des travaux; celle-ci a lieu lorsque l'ouvrage est exécuté et en état de servir conformément à l'usage auquel on le destine.

La réception de l'ouvrage est l'acte par lequel le client déclare l'accepter, avec ou sans réserve.

Dans l'affaire *Maska*<sup>12</sup>, le juge Delorme de la Cour supérieure, se référant à la doctrine québécoise<sup>13</sup> et française<sup>14</sup>, affirme que « [L]e transfert de propriété d'un bien ne peut s'effectuer qu'au moment de l'achèvement de sa fabrication, lorsqu'il devient le bien qui a fait l'objet du contrat [...] »<sup>15</sup>.

Le juge Delorme, s'appuyant notamment sur l'arrêt *Naud*<sup>16</sup>, fait la distinction entre la vente d'un bien individualisé et la vente d'un bien futur :

37 Ainsi, lorsqu'un bien est individualisé, le transfert du droit de propriété s'opère dès le moment de la conclusion du contrat de vente. Un bien individualisé est une chose certaine et déterminée, une chose dont l'identité est connue et qui pourrait faire l'objet d'une saisie par exemple. L'individualisation peut résulter de n'importe quelle opération permettant de clairement identifier le bien destiné à l'acheteur.

38 Si toutefois, comme en l'espèce, le bien n'est pas complété ou doit être modifié pour devenir le bien qui a fait l'objet d'un contrat, on doit considérer que les parties ont convenu de la vente d'un bien futur.

[Renvois omis]

---

<sup>12</sup> *Pavages Maska inc. c. Montréal (Ville)*, REJB 2002-32538.

<sup>13</sup> Notamment Jean-Louis BAUDOUIN et Pierre-Gabriel JOBIN, *Des Obligations*, 5<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 1998, par. 505, p. 404, Pierre-Gabriel JOBIN, *La Vente*, 2<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2001, par. 73, p. 85, 86 et Michel POURCELET, *La Vente*, 5<sup>e</sup> éd., Montréal, Éditions Thémis, 1987, p. 89.

<sup>14</sup> Notamment Henri MAZEAUD, Léon MAZEAUD et Jean MAZEAUD, *Leçons de droit civil*, t. 3, vol. 2, Paris, les Éditions Montchrestien, 1980, par. 909, p. 179.

<sup>15</sup> *Supra*, note 12, paragr. 42.

<sup>16</sup> *Nault c. Canadian Consumer Company Limited* [1981] 1 R.C.S. 553.

~~~~~

Lorsque la vente porte sur un bien futur, qu'il soit produit en série ou sur mesure, le transfert de propriété survient uniquement lorsque le bien est achevé. L'auteur Denys-Claude Lamontagne commente la vente d'un bien futur :

[107] **Bien futur.** – L'objet de la vente peut ne pas exister encore au moment de la formation du contrat – tel un meuble à fabriquer ou un appartement vendu sur présentation de plans. La vente est valide (art. 1374 C.c.Q.); le cas échéant, le bien à venir peut même être hypothéqué (art. 2670 C.c.Q.).

En matière de meuble, on considère généralement que la « vente » d'un bien futur, produit sur mesure, constitue en réalité un contrat d'entreprise, à moins que l'ouvrage ne soit qu'un accessoire (art. 2103 C.c.Q., *supra*, n° 91.1). Il y a vente lorsque les meubles sont faits en série. Advenant contrat d'entreprise, le transfert de propriété serait lié à la réception du bien (art. 2115 C.c.Q.). Dans le cas de la vente du bien futur, le transfert a lieu normalement avec la réalisation (bien individualisé), ou après individualisation et notification, une fois le bien achevé (bien déterminé quant à son espèce) (art. 1453 C.c.Q.). En principe, à défaut d'achèvement, le contrat devient caduc (art. 1382 ou 1605 C.c.Q.). Naturellement, les règles relatives à l'exécution des droits demeurent applicables, selon les circonstances (art. 1590 et s. C.c.Q.)<sup>17</sup>.

[Soulignement ajouté et renvois omis]

En ce qui concerne la vente portant sur un bien individualisé quant à son espèce seulement, l'auteur ajoute les commentaires suivants :

[124] **Transfert de propriété et des risques.** – Le bien individualisé (ou faisant partie d'un lot individualisé) peut ne pas exister au moment du contrat. En matière de meuble, on estime en général que la « vente » d'un bien futur, fait sur mesure, est constitutive d'un contrat d'entreprise (*supra*, n°s 91.1 et 107). Le transfert de propriété coïncide avec la réalisation du bien (art. 1385, 2110 C.c.Q.), le transfert de risques étant associé à la délivrance (art. 1382, 1456, 2115 C.c.Q.).

[...]

[127] **Transfert de propriété et des risques.** – Le transfert de propriété ne peut porter sur un bien inexistant (art. 1385 C.c.Q.). Si le bien (meuble) futur doit être produit en série, le transfert aura lieu lorsque le bien sera achevé, individualisé (quant à son espèce) et que le vendeur aura informé l'acheteur

---

<sup>17</sup> Denys-Claude LAMONTAGNE, *Les éléments de la vente*, 4<sup>e</sup> édition, Éditions Yvon Blais, 2019.

de cette individualisation (art. 1453 C.c.Q.) (*supra*, n° 107, cf. n°s 91.1 et 124.) [...] <sup>18</sup>.

[Soulignements ajoutés et renvois omis]

L'auteur Vincent Karim commente le transfert de propriété dans le cadre du contrat d'entreprise :

**1535.** L'alinéa 1 de l'article 2115 C.c.Q. établit la règle voulant que l'entrepreneur assume la perte de l'ouvrage qui survient avant sa réception par le client, à moins qu'il ne prouve la faute du client ou que celui-ci était en demeure de recevoir l'ouvrage au moment où sa perte est survenue. Cette règle semble être conforme aux règles générales en matière de risque. Il s'agit, en effet, de lier le risque et la perte non seulement à la possession, mais aussi à la propriété. Ainsi, l'entrepreneur demeure le propriétaire de l'ouvrage construit tant qu'il n'est pas reçu par le client. C'est à la date de sa réception que le transfert de propriété et des risques s'opère entre les parties. Avant cette date, l'ouvrage demeure sous le contrôle de l'entrepreneur<sup>19</sup>.

[Soulignement ajouté et renvois omis]

De son côté, l'Agence du revenu du Canada considère également que la date à laquelle un bien est acquis correspond au moment où il y a transfert de propriété :

**1.28** De façon générale, on considère qu'un contribuable a acquis un bien amortissable à la première des dates suivantes :

- la date à laquelle il obtient le titre de propriété du bien;
- la date à laquelle il détient tous les attributs rattachés au droit de propriété du bien, comme la possession, l'usage et le risque, même si le vendeur conserve le droit de propriété comme garantie du prix d'achat (comme le veut la pratique commerciale dans le cas d'un contrat de vente conditionnelle).

Afin que le coût d'un bien soit ajouté dans une catégorie d'amortissement, l'acheteur doit avoir la propriété actuelle du bien même et non seulement des droits portant sur son acquisition future<sup>20</sup>.

---

<sup>18</sup> *Ibid.*

<sup>19</sup> 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<sup>e</sup> édition, Wilson & Lafleur, 2020.

<sup>20</sup> Folio de l'impôt sur le revenu S3-F4-C1, *Exposé général sur la déduction pour amortissement*, modifié le 27 février 2019.



Enfin, nous tenons à préciser qu'il est conforme à la politique fiscale que le droit au CII soit fonction notamment de la date d'acquisition du bien. En effet, le 15 août 2018, le ministère des Finances du Québec, ci-après « MFQ », a annoncé une bonification temporaire du CII à l'égard des biens acquis après cette date mais avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020<sup>21</sup>. Le 20 février 2020, le MFQ a repoussé la date au plus tard à laquelle le bien devait avoir été acquis pour donner droit à cette bonification en citant l'article 1453 du CCQ :

En droit civil québécois, le transfert d'un droit réel portant sur un bien individualisé ou sur plusieurs biens considérés comme une universalité en rend l'acquéreur titulaire dès la formation du contrat, quoique la délivrance n'ait pas lieu immédiatement et qu'une opération puisse rester nécessaire à la détermination du prix. Le transfert portant sur un bien déterminé quant à son espèce seulement en rend l'acquéreur titulaire dès qu'il a été informé de l'individualisation du bien.

À titre d'exemple, un bien ayant fait l'objet d'une commande pourra n'être acquis que quelques mois plus tard, lorsque sa construction sera terminée et que l'acquéreur sera informé de l'individualisation du bien.

Or, la période relativement courte au cours de laquelle s'appliquaient les bonifications du crédit d'impôt pour investissement annoncées en août 2018 pouvait rendre difficile la qualification de certains biens à ces bonifications, plus particulièrement en ce qui concerne les biens ayant fait l'objet d'une commande. Il est ainsi possible qu'un bien ayant fait l'objet d'une obligation écrite contractée après le 15 août 2018 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020 ne soit acquis qu'après le 31 décembre 2019. Dans un tel cas, ce bien ne permettrait pas à la société qui l'acquiert de bénéficier du crédit d'impôt pour investissement ou de ses bonifications même si des frais ont été engagés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020 pour l'acquisition du bien.

Une modification sera donc apportée à la date d'application des bonifications du crédit d'impôt pour investissement annoncées le 15 août 2018, plus précisément à l'égard de la période à l'intérieur de laquelle le bien doit être acquis.

La législation fiscale sera ainsi modifiée de façon que les bonifications du crédit d'impôt pour investissement annoncées dans le cadre du Bulletin d'information 2018-7 puissent également s'appliquer à l'égard des frais admissibles engagés après le 15 août 2018 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020, pour

---

<sup>21</sup> Ministère des Finances du Québec, Bulletin d'information 2018-7, *Mesures fiscales annoncées à l'occasion du dépôt du plan de soutien aux entreprises du Québec*, 15 août 2018.



l'acquisition d'un bien admissible après le 31 décembre 2019 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2021 lorsque :

- soit le bien sera acquis conformément à une obligation écrite contractée après le 15 août 2018 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020;
- soit la construction du bien par la société, ou pour son compte, aura commencé après le 15 août 2018 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020<sup>22</sup>.

La raison alors invoquée par le MFQ pour accorder une telle prolongation était le court délai entre l'annonce de la bonification (15 août 2018) et la date au plus tard à laquelle le bien devait être acquis pour donner droit à la bonification (31 décembre 2019), soit seize (16) mois. Dans le présent cas, aucune annonce subséquente n'a été faite par le MFQ pour prolonger la date butoir du 31 décembre 2016.

### Conclusion

Dans la mesure où tous les faits présentés dans cette demande sont exacts et complets, nous confirmons que les biens acquis par Société ne peuvent être des biens admissibles pour l'application du CII. En effet, que les biens aient été acquis par Société dans le cadre d'un contrat de vente ou d'un contrat d'entreprise, ils n'ont pas été acquis avant la date butoir du 31 décembre 2016 qui est applicable pour les sociétés œuvrant au Québec ailleurs que dans une région ressource.

En effet, s'il s'agissait d'un contrat de vente, bien que les contrats relatifs à la machine à découper et à la cellule de découpe au laser furent signés les \*\*\*\*\* et \*\*\*\*\* 20X1, soit avant le 1<sup>er</sup> janvier 2017, les biens n'étaient pas alors individualisés; ils n'ont donc pas été acquis par Société à ce moment, mais plutôt lorsque leur fabrication fut complétée et que Société en fut informée<sup>23</sup>, soit au cours de l'année civile 20X2. S'il agissait plutôt d'un contrat d'entreprise, le transfert de propriété aurait eu lieu au moment de la réception de l'ouvrage<sup>24</sup>, soit au cours de l'année civile 20X2.

---

<sup>22</sup> Ministère des Finances du Québec, Bulletin d'information 2020-2, *Assouplissement apporté au crédit d'impôt pour investissement et harmonisation avec certaines mesures fiscales*, 20 février 2020.

<sup>23</sup> Tel que prévu au deuxième alinéa de l'article 1453 du CCQ.

<sup>24</sup> Tel que prévu au premier alinéa de l'article 2110 du CCQ.