



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 14 FÉVRIER 2022

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT POUR INVESTISSEMENT RELATIF AU MATÉRIEL DE FABRICATION ET DE TRANSFORMATION – BÉTONNIÈRES**
N/RÉF. : 21-057012-001

La présente fait suite à votre demande ***** concernant la détermination de la catégorie fiscale de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI », dans laquelle devraient être comprises les bétonnières ainsi que leur qualification à titre de « bien admissible » pour l'application du crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après « CII », prévu aux articles 1029.8.36.166.40 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. ***** , ci-après « Société », est une société régie par la Loi sur les sociétés par actions (RLRQ, chapitre S-31.1).
2. Les activités de Société consistent *****.
3. Société a fait l'acquisition de ***** bétonnières, ci-après « Camions ».
4. Les Camions (*****) sont de type malaxeur, donc conçus pour faire le malaxage complet de béton frais.
5. Les Camions sont achetés, modifiés et équipés spécialement pour produire du béton frais et répondent à toutes les normes de l'industrie.

-
6. Les Camions sont spécifiquement conçus pour faire du béton frais et ne sont utilisés qu'à cette fin.
 7. Les Camions ne sont jamais utilisés pour la mise en place du béton *****.
 8. L'utilisation des Camions est essentielle pour la production de béton frais et sa livraison sur différents lieux.
 9. Le béton frais résulte de réactions chimiques entre les différents constituants du mélange et il continue d'évoluer jusqu'à sa mise en place et même subséquemment.
 10. L'utilisation des Camions est nécessaire afin que le béton conserve toutes ses propriétés jusqu'au moment du déchargement. De plus, des ajouts doivent être faits juste avant son déchargement et le béton doit continuer à être malaxé jusqu'à son déchargement sur les lieux du chantier.

QUESTIONS

1. Est-ce que les Camions peuvent être compris dans la catégorie 53 de l'annexe B du RI?
2. Si la réponse à la question précédente est affirmative, les Camions peuvent-ils se qualifier de « bien admissible » telle que cette expression est définie à l'article 1029.8.36.166.40 de la LI?
3. Est-ce que les Camions devraient être compris dans la catégorie 38 de l'annexe B du RI dans la mesure où ils sont utilisés pour la fabrication du béton et non pour la mise en place du béton?

OPINION

Remarques générales

Une société admissible peut bénéficier d'un montant au titre du CII relativement aux frais admissibles engagés et payés par elle à l'égard d'un bien admissible. De façon sommaire, le premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI prévoit qu'un bien

admissible d'une société comprend, entre autres, lorsque le bien a été acquis pour être utilisé principalement dans une région ressource¹, un bien acquis après le 13 mars 2008 et avant le 1^{er} janvier 2023 et, lorsque le bien n'a pas été acquis pour être utilisé principalement dans une région ressource, un bien acquis après le 13 mars 2008 et avant le 1^{er} 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, un bien acquis après le 15 août 2018 mais avant le 1^{er} janvier 2021.

Un bien compris, entre autres, dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon sa date d'acquisition², peut être un bien admissible pour l'application du CII si les autres conditions prévues par ailleurs sont satisfaites. Pour être compris dans l'une de ces catégories, le bien doit, entre autres, être utilisé principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location. Toutefois, il n'est pas nécessaire que celui qui fabrique ou transforme les biens en soit le vendeur³.

De plus, pour être un bien admissible, le bien doit commencer à être utilisé dans un délai raisonnable suivant son acquisition par la société et être utilisé uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise (durant une période minimale de 730 jours⁴). De plus, il ne doit pas, avant son acquisition par la société, avoir été utilisé à aucune fin, ni avoir été acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit⁵.

Est-ce que les Camions peuvent être compris dans la catégorie 53 de l'annexe B du RI?

De façon générale, la classification d'un bien dans une catégorie de l'annexe B du RI est principalement une question de fait qui dépend de la nature et des caractéristiques propres à chaque bien.

La catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon la date d'acquisition, comprend les biens qui, entre autres, seraient autrement compris dans la catégorie 8 (sauf le matériel roulant de chemin de fer et les biens visés au paragraphe i de la catégorie 8).

¹ Selon la définition de cette expression prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

² La catégorie 53 de l'annexe B du RI comprend les biens acquis après le 31 décembre 2015 et avant le 1^{er} janvier 2026 qui seraient autrement compris dans la catégorie 29.

³ AGENCE DU REVENU DU CANADA, Folio de l'impôt sur le revenu S4-F15-C1, « Fabrication et transformation », 15 février 2017, paragraphe 1.5 auquel nous souscrivons.

⁴ Article 1029.8.36.166.48 de la LI.

⁵ Définition de l'expression « bien admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

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 chose⁶.

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.

L'entreprise de Société consiste, entre autres, en la fabrication de béton préparé. Nous sommes d'avis que ces activités constituent de la fabrication. Toutefois, pour qu'un bien puisse être compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI, il doit être utilisé pour la fabrication de béton fourni dans le cadre d'un contrat de vente, ce qui est le cas en l'espèce.

Un camion malaxeur ou une bétonnière désigne un malaxeur de béton monté sur un camion ou une remorque destiné à livrer un mélange de béton de ciment frais et homogène. Le camion est pourvu d'un réservoir rotatif en forme de toupie et incliné suivant un axe presque horizontal⁹.

Le mouvement du réservoir, transmis généralement par un ensemble moteur-pompe hydraulique, permet le brassage continu du matériau et empêche la ségrégation du béton pendant le transport. Le malaxage en continu a également pour but de compléter l'action de la centrale à béton.

Ainsi, le malaxage du béton dans la bétonnière est habituellement considéré comme étant une activité de fabrication et de transformation et le temps de déplacement de la bétonnière est réputé en faire partie. Tant que le béton se trouve dans la bétonnière, il

⁶ Folio de l'impôt sur le revenu S4-F15-C1, précité note 3, paragraphe 1.1, auquel nous souscrivons.

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

⁸ *Tenneco Canada inc. v. The Queen*, 91 DTC 5207 (CAF).

⁹ https://fr.wikipedia.org/wiki/Camion_malaxeur et <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:11375:ed-1:v1:fr:sec:2.4.5>.

n'est pas considéré comme étant un produit fini. Comme le malaxage du béton doit se poursuivre jusqu'à sa mise en place, nous sommes d'avis que l'activité de fabrication et de transformation du béton se poursuit jusqu'au moment de sa mise en place. Ainsi, les activités de construction débutent au moment de la mise en place du béton¹⁰.

Tel que mentionné précédemment, les biens visés à la catégorie 29 de l'annexe B du RI sont ceux qui, entre autres, auraient été compris dans la catégorie 8 de l'annexe B du RI en l'absence de la catégorie 29.

Plus particulièrement, est visé au paragraphe *a* de la catégorie 8 de l'annexe B du RI, un bien, non compris dans les catégories 1, 2, 7, 9, 11, 17 et 30, qui est une structure que constitue de la machinerie ou du matériel de fabrication ou de transformation. À cet égard, il a été établi par la jurisprudence¹¹ que la « structure » visée au paragraphe *a* de la catégorie 8 doit se qualifier de machinerie ou de matériel de fabrication ou de transformation.

Le terme « machinerie » fait référence à un ensemble de machines réunies en un même lieu et concourant à un but commun¹². Une machine est un appareil ou un ensemble d'appareils capable d'effectuer un certain travail ou de remplir une certaine fonction, soit sous la conduite d'un opérateur, soit d'une manière autonome¹³. Quant au matériel¹⁴, il réfère plutôt à un ensemble d'objets, d'instruments, d'outils, d'appareils ou machines utilisés dans l'exercice d'une activité.

Nous sommes d'avis que les Camions pourraient satisfaire les exigences requises au paragraphe *a* de la catégorie 8 de l'annexe B du RI et être compris dans cette catégorie.

Toutefois, le camion malaxeur pourrait également être visé par la catégorie 38 de l'annexe B du RI, c'est-à-dire un bien qui serait compris dans la catégorie 22 si l'on ne tenait pas compte des paragraphes *a* et *b* de cette catégorie. En faisant abstraction de ces paragraphes *a* et *b*, un bien serait compris dans la catégorie 22 dans la mesure où il est acquis après le 16 mars 1964, qu'il n'est pas compris dans la catégorie 7 et qu'il est

¹⁰ AGENCE DU REVENU DU CANADA, Interprétation technique 8-0306, « *Ready-mix concrete trucks* », 28 août 1989; AGENCE DU REVENU DU CANADA, Bulletin d'interprétation IT-411R, « Signification du terme « construction » », 23 octobre 1996, paragraphes 6 et 7, auquel nous souscrivons; *Environnement Sanivac inc. c. Agence du revenu du Québec*, 2016 QCCQ 9461.

¹¹ *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. Plastiques Simport ltée*, 2007 QCCA 160.

¹² *Le Petit Robert : Dictionnaire de la langue française*, [cédérom], Le Robert, 2008.

¹³ Dictionnaire de français Larousse; ce sens est repris par la jurisprudence : voir *Stearns Catalytic Ltd. and Air Products Canada Ltd v. The Queen*, 90 DTC 6286 (FCC, TD) et *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. Plastiques Simport ltée*, précité note 11.

¹⁴ *Id.*

constitué par du matériel mobile mû par moteur et destiné à l'excavation, au déplacement, à la mise en place ou au compactage de terre, de pierre, de béton ou d'asphalte.

Il est possible qu'un bien puisse être visé par plus d'une catégorie d'amortissement. À moins que le libellé des catégories en question n'établisse un ordre de priorité, le contribuable peut choisir la catégorie dans laquelle le bien sera inclus¹⁵.

En l'espèce, comme le libellé des catégories 8, 22, 29 et 38 de l'annexe B du RI n'établit pas de priorité entre elles, nous sommes d'avis que les Camions pourraient être visés par le paragraphe *a* de la catégorie 8 de l'annexe B du RI et par conséquent être inclus dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon leur date d'acquisition, dans la mesure où les Camions ne sont pas utilisés pour le placement du béton et que le béton est fourni par Société dans le cadre d'un contrat de vente.

Si la réponse à la question précédente est affirmative, les Camions peuvent-ils se qualifier de « bien admissible » telle que cette expression est définie à l'article 1029.8.36.166.40 de la LI?

Puisque les Camions pourraient être inclus dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon leur date d'acquisition, nous sommes d'avis qu'ils pourraient se qualifier de « bien admissible » telle que cette expression est définie à l'article 1029.8.36.166.40 de la LI, dans la mesure où les autres conditions sont satisfaites.

Est-ce que les Camions devraient être compris dans la catégorie 38 de l'annexe B du RI dans la mesure où ils sont utilisés pour la fabrication du béton et non pour la mise en place du béton?

Tel qu'exposé à la question 1, nous sommes d'avis que Société peut choisir d'inclure les Camions dans la catégorie 29 ou 53, selon leur date d'acquisition, ou dans la catégorie 38 de l'annexe B du RI, puisqu'ils satisfont les conditions pour être inclus dans ces catégories d'amortissement.

*****.

¹⁵ *Lindwest Holdings Ltd. v. The Queen*, 88 DTC 6482 (FCC-TD); AGENCE DU REVENU DU CANADA, Folio de l'impôt sur le revenu S3-F4-C1, « Exposé général sur la déduction pour amortissement », 27 février 2019, paragraphes 1.120 et 1.121, auxquels nous souscrivons.