



Québec, le 10 février 2012

\*\*\*\*\*

Objet : Demande d'interprétation concernant le  
crédit d'impôt pour investissement relatif au  
matériel de fabrication et de transformation  
N/Réf. : 13-017523-001

---

La présente a pour but de donner suite à votre demande, datée du \*\*\*\*\*, dans laquelle vous désirez obtenir de Revenu Québec une confirmation écrite que les biens que vous envisagez acquérir, dans le cadre de votre projet de construction et d'opération d'une usine de fabrication de boulets \*\*\*\*\* à \*\*\*\*\*, sont des biens admissibles au crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après désigné « CII ».

Les faits que vous nous avez soumis sont les suivants. La société \*\*\*\*\* est une société \*\*\*\*\*. Dans le cadre de la mise sur pied de son projet, la société prévoit faire des investissements de 3 millions de dollars relatifs au matériel de fabrication et de transformation. Parmi ceux-ci, il y a la construction d'un bâtiment et l'acquisition des divers éléments s'intégrant entre eux pour créer un système de fabrication. L'usine, que la société prévoit construire, fabriquera des boulets \*\*\*\*\* de différents formats, \*\*\*\*\*. Les boulets \*\*\*\*\* sont utilisés dans les broyeurs \*\*\*\*\* dans le processus de fractionnement de \*\*\*\*\* préalablement à son traitement.

Les éléments à l'égard desquels vous désirez obtenir une confirmation sont les suivants :

- Coût d'acquisition du terrain et frais d'implantation.
- Bâtiment neuf (qui inclut les matériaux et la main-d'œuvre).
- Composantes neuves intégrées à la chaîne de production (incluant le matériel et la main-d'œuvre d'installation).

- Composantes usagées intégrées à la chaîne de production (les coûts d'acquisition ainsi que les coûts de main-d'œuvre permettant d'intégrer la composante dans la chaîne de production).
- Équipements servant à l'administration du projet (incluant le mobilier et les ordinateurs).

## Opinion

### Contexte législatif

Le CII est prévu à la section II.6.14.2 du titre III du livre IX de la partie I, soit aux articles 1029.8.36.166.40 à 1029.8.36.166.60 de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI ».

L'article 1029.8.36.166.40 de la LI prévoit certaines définitions, dont celle relative à un « bien admissible ». Ainsi, un « bien admissible » est défini comme étant celui qui est acquis après le 13 mars 2008 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2016 et qui est compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (R.R.Q., c. I-3, r. 1), ci-après désigné « RI », si l'acquisition a lieu dans les années 2008 à 2013, ou dans la catégorie 43 dans les autres cas. De plus, le bien doit commencer à être utilisé dans un délai raisonnable suivant son acquisition, il doit être utilisé uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise<sup>1</sup>. 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.

Généralement, les biens visés par la catégorie 29 de l'annexe B du RI doivent être, soit directement ou indirectement, utilisés par le contribuable au Canada principalement<sup>2</sup> pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location<sup>3</sup>, et qui seraient autrement compris dans la catégorie 8 (sauf le matériel roulant de chemin de fer et ceux visés au

---

<sup>1</sup> Par ailleurs, ce bien doit être utilisé pendant une période minimale de 730 jours, sinon le CII est récupéré par un impôt spécial.

<sup>2</sup> « Principalement » signifie généralement que le bien est utilisé plus de la moitié du temps dans le cadre de la fabrication ou de la transformation.

<sup>3</sup> Voir le bulletin d'interprétation émis par l'Agence du Revenu du Canada (ARC) et à l'égard duquel Revenu Québec partage la position qui y est véhiculée, IT-147R3 (du 14 septembre 1992) *Déduction pour amortissement – Amortissement accéléré des machines et du matériel de fabrication et de transformation*, aux paragraphes 9 à 14. De plus, voir le bulletin d'interprétation de l'ARC, IT-145R (du 6 janvier 2004) *Bénéfices de fabrication et de transformation au Canada – Taux réduit de l'impôt sur les sociétés*, aux paragraphes 3 à 12, qui traite du sens de l'expression « fabrication ou transformation » ainsi que des activités exclues.

paragraphe *i* de la catégorie 8, soit le matériel de radiocommunication acquis après le 25 mai 1976 et non compris dans une autre catégorie), ou qui sont un réservoir d'eau ou de pétrole, un chariot élévateur à fourche industriel, du matériel générateur d'électricité décrit à la catégorie 9 ou un bien décrit à l'un des paragraphes *f* et *g* du premier alinéa de la catégorie 10.

### Réponse

Sommairement, à la lumière des faits que vous nous avez présentés, nous sommes d'avis que les activités que la société envisage, soit de fabriquer des boulets \*\*\*\*\* qui sont destinés à être vendus à des clients œuvrant dans le domaine \*\*\*\*\*, seraient des activités de fabrication et de transformation. Ainsi, les biens servant principalement à ces activités, pourraient être des biens visés à la catégorie 29 de l'annexe B du RI et seraient possiblement des biens admissibles au CII, s'ils respectent les autres conditions d'admissibilité.

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. Pour qu'un bien puisse faire l'objet d'une inclusion dans une catégorie d'amortissement donnée, il doit être un bien distinct autonome, soit un bien dont l'utilisation ne dépend pas d'un autre bien malgré le fait qu'il y soit incorporé.

L'expression « pour les utiliser directement ou indirectement » que l'on retrouve dans la description des biens qui peuvent être inclus dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI, fait référence aux biens qu'un contribuable acquiert comme partie intégrante et essentielle de ses activités de fabrication ou de transformation, ainsi qu'à tout matériel auxiliaire qui est acquis afin d'être utilisé dans ces activités. Le matériel auxiliaire comprend, entre autres, les meubles et les appareils, le matériel de réparation et d'entretien et les extincteurs d'incendie<sup>4</sup>.

Au regard des frais admissibles engagés pour l'acquisition d'un bien admissible et qui sont inclus dans le coût en capital d'un tel bien, Revenu Québec partage la position véhiculée par l'ARC au paragraphe 8 de son bulletin d'interprétation IT-285R2 – *Déduction pour amortissement — Généralités*<sup>5</sup> où il est indiqué que l'expression « coût en capital d'un bien » désigne généralement le coût global engagé par le contribuable pour l'acquisition et la mise en service du

---

<sup>4</sup> Nous partageons l'interprétation énoncée par l'ARC au paragraphe 9 du bulletin d'interprétation IT-147R3 cité ci-dessus.

<sup>5</sup> IT-285R2 – *Déduction pour amortissement — Généralités* (daté du 31 mars 1994).

bien, ainsi que les honoraires d'avocats, de notaires, de comptables et d'ingénieurs ou d'autres frais supportés pour acquérir le bien<sup>6</sup>.

Les honoraires professionnels relatifs à l'étude de la pertinence de l'acquisition d'un bien, mais qui ne sont pas directement reliés à l'acquisition d'un bien spécifique sont considérés comme des dépenses de nature courante qui sont déductibles dans l'année où elles sont engagées puisqu'elles sont faites dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise. Une fois la décision prise quant à l'acquisition d'un bien particulier, toutes les dépenses relatives au suivi du projet jusqu'à la mise en marche du bien entrent dans le coût en capital du bien et pourraient par conséquent être des frais admissibles au CII<sup>7</sup>.

Nous reprendrons donc chacun des biens identifiés dans votre demande, et compte tenu que la description des biens que vous avez transmise avec votre demande n'est pas très détaillée, lorsqu'il nous sera possible de nous prononcer, nous ferons mention s'ils peuvent être des biens admissibles ou non admissibles au CII. Pour les autres biens, ils feront l'objet de commentaires généraux qui, nous l'espérons, vous seront utiles.

#### - **Coût d'acquisition du terrain et frais d'implantation**

Un terrain n'est pas considéré comme étant un bien amortissable. Par conséquent, il ne peut être inclus dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI et ne peut être un bien admissible au CII.

En ce qui a trait aux frais d'implantation, ils peuvent couvrir différents éléments, et lorsqu'ils sont faits dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise ordinaire d'un contribuable, ils sont considérés comme une dépense de nature

---

<sup>6</sup> Voir l'interprétation 05-010599 – *Dépenses d'entretien et réparations - Coût en capital - Immeuble - Société de personnes - Utilisation dans le but de gagner un revenu - Gain en capital - Intention des acheteurs - Juste valeur marchande - Aliénation d'un bien - Prix de base rajusté*, datée du 16 mai 2007, dans laquelle Revenu Québec a précisé que le coût en capital d'un bien ne comprend généralement pas les coûts qui sont en aval de l'acquisition, c'est-à-dire les coûts de réparation ou de remplacement de certaines parties du bien qui doivent être remplacés en raison de leur usure ou détérioration due à l'utilisation du bien ou simplement au passage du temps, à moins que ces coûts soient relatifs à une dépense de nature capital. De plus, le bulletin d'interprétation de l'ARC, IT-99R5 – *Frais juridiques et comptables* (daté du 11 décembre 1998), au paragraphe 14, confirme que de tels frais engagés au moment de l'acquisition d'une immobilisation sont habituellement compris dans le coût du bien.

<sup>7</sup> Voir le bulletin d'interprétation de l'ARC, IT-475 – *Dépenses pour la recherche et pour le développement de l'entreprise* (daté du 31 mars 1981), au paragraphe 5.

courante déductible dans le calcul du revenu tiré de l'entreprise<sup>8</sup>. Lorsque de telles dépenses sont engagées et qu'elles se rapportent à un bien qui a été acquis, ou que la décision de construire ce bien a été prise, toutes les dépenses relatives au suivi du projet jusqu'à la mise en marche du bien entrent dans le coût en capital du bien. C'est donc le bien auquel se rapportent ces dépenses qui détermine si elles sont des dépenses admissibles au CII.

- **Bâtiment neuf (qui inclut les matériaux et la main-d'œuvre)**

Un bâtiment est habituellement inclus dans la catégorie 1 de l'annexe B du RI. Comme mentionné précédemment, pour qu'un bien puisse se qualifier de bien visé à la catégorie 29 de l'annexe B du RI, il doit s'agir, entre autres, d'un bien qui serait compris dans la catégorie 8 (autre qu'un bien visé au paragraphe *i* de cette catégorie). De plus, pour qu'un bien soit visé à la catégorie 29, il doit être soit directement ou indirectement utilisé par lui principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location. Lorsque le bien est un bâtiment, il ne doit pas être inclus dans la catégorie 1 de l'annexe B du RI pour pouvoir être considéré comme un bien décrit dans la catégorie 8.

La description des biens qui sont visés par la catégorie 8<sup>9</sup> prévoit entre autres ceci :

« Les biens non compris dans l'une des catégories 1, 2, 7, 9, 11, 17 et 30 et constitués par l'un des biens suivants :

- a) une structure que constitue de la machinerie ou du matériel de fabrication ou de transformation;
- b) des biens corporels faisant partie d'un immeuble et acquis uniquement aux fins suivantes :
  - i. entretenir, fournir un accès ou une sortie à de la machinerie ou du matériel;

---

<sup>8</sup> Voir l'article 155 de la LI qui traite de la déductibilité des dépenses engagées à l'égard de frais de démarches auprès d'organismes gouvernementaux et autres (voir aussi le bulletin d'interprétation IMP. 155-1/R1 *Frais de démarches* (daté du 30 juin 2008)), et le paragraphe *e*) de l'article 157 qui vise les dépenses de recherche d'emplacement pour l'érection d'un bâtiment.

<sup>9</sup> Voir les bulletins d'interprétation de l'ARC :

- IT-79R3 – *Déduction pour amortissement – Immeubles et autres structures* (daté du 24 mai 1991), aux paragraphes 17 et 18;
- IT-472 – *Déduction pour amortissement – Biens de la catégorie 8* (daté du 16 février 1981), aux paragraphes 4 et 5.

- ii. fabriquer ou transformer; ou
  - iii. toute combinaison des fins prévues par les sous-paragraphes i. et ii.;
  - c) un édifice qui est un four, un réservoir ou une cuve, acquis aux fins de fabrication ou de transformation;
  - d) un édifice ou autre structure, acquis après le 19 février 1973 et conçu pour conserver le fourrage ensilé sur une ferme;
  - e) un édifice ou autre structure, acquis après le 19 février 1973 et conçu pour entreposer des fruits ou des légumes frais à un degré de température et d'humidité contrôlé et pour être principalement utilisé à cet entreposage par la personne qui les a cultivés ou pour elle;
  - f) [...] ».
- (notre soulignement)

Dans ce contexte, un bâtiment qui est visé par l'un ou l'autre des biens décrits dans la catégorie 8, et qui n'est pas inclus dans la catégorie 1, qui est, soit directement ou indirectement, utilisé par lui principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location, pourrait être un bien visé à la catégorie 29 de l'annexe B du RI<sup>10</sup>.

À la lumière des faits que vous nous avez soumis, le bâtiment serait un bien inclus dans la catégorie 1 de l'annexe B du RI et ne pourrait donc être un bien admissible au CII.

- **Composantes neuves intégrées à la chaîne de production (incluant le matériel et la main-d'œuvre d'installation)**

Dans le contexte de la réfection d'un bien, nous devons analyser si les frais engagés pour une telle réfection seraient de nature capital ou s'ils pourraient être considérés comme une dépense de nature courante déductible dans le calcul du revenu de la société. Si la conclusion est que la dépense est de nature courante, alors elle ne pourra être considérée comme une dépense admissible au CII.

---

<sup>10</sup> Voir l'arrêt *Roy Legumex Inc. v. MNR*, 90 DTC 1858 (CCI).

Suite à notre entretien téléphonique<sup>11</sup>, nous comprenons que la chaîne de production qui sera intégrée dans l'usine n'est pas un bien neuf, ou selon la définition de « bien admissible », un bien qui 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.

Ceci étant, il faut regarder si les éléments composants la chaîne de production peuvent être considérés comme formant un seul et même bien ou si au moins l'une de ses parties est un bien distinct, capable de jouer un rôle précis et autonome (c'est-à-dire un rôle qui s'exerce sans le support du bien principal) dans le processus manufacturier. Une fois cette analyse effectuée, si l'on conclut que les biens acquis ne sont pas des biens distincts autonomes de la chaîne de production dans son ensemble, il faut voir si les améliorations sont suffisamment importantes pour que la chaîne de production soit considérée comme un bien neuf.

À cet égard, on peut consulter le bulletin d'interprétation IMP. 130-7/R2, *Amortissement accéléré de 100 % – Matériel informatique et matériel de fabrication ou de transformation* (daté du 29 juin 2007), dans lequel on mentionne aux paragraphes 18 et 19 de la partie intitulée « Exigence relative à la nature du bien (bien neuf ou l'équivalent) », ce qui suit :

« **18.** Un bien peut à la fois être constitué de composantes neuves et usagées et être un nouveau bien qui n'a jamais été utilisé ni acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit avant son acquisition. Il en est par exemple, d'un bien réusiné ou remis à neuf par un fabricant en semblable matière, ou encore par le contribuable qui était propriétaire du bien d'origine.

**19.** Pour l'application du présent bulletin, un bien « réusiné » ou « remis à neuf » désigne un bien déjà utilisé qui a fait l'objet d'une rénovation si importante qu'il peut être tenu pour neuf. Il ne faut pas confondre un tel bien avec celui qui est simplement réparé ou auquel on apporte seulement une amélioration ou une modification et qui, de ce fait, ne peut être considéré comme n'ayant jamais été utilisé. »

Par conséquent, seule une analyse des modifications effectuées, afin de pouvoir évaluer si elles ont un impact significatif sur le bien, permettra de conclure si ce dernier a été remis à neuf ou non.

---

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

- **Composantes usagées intégrées à la chaîne de production (les coûts d'acquisition ainsi que les coûts de main-d'œuvre permettant d'intégrer la composante dans la chaîne de production)**

Les coûts d'acquisition des composantes usagées en eux-mêmes ne sont pas admissibles au CII. Par ailleurs, les coûts relatifs à la main-d'œuvre sont normalement considérés comme des dépenses courantes. Dans le contexte de l'acquisition d'un bien, comme nous l'avons mentionné précédemment, le coût en capital d'un bien désigne généralement le coût global engagé par le contribuable pour l'acquisition et la mise en service du bien, ainsi que les honoraires d'avocats, de notaires, de comptables et d'ingénieurs ou d'autres frais supportés pour acquérir le bien. S'il s'agit d'un bien fabriqué par le contribuable, le coût global engagé pour l'acquisition de ce bien comprend le matériel, la main-d'œuvre et les frais généraux raisonnablement imputables au bien, mais aucun montant à l'égard du profit, si le bien avait été vendu, ne peut être pris en considération. C'est donc le bien lui-même qui qualifie les dépenses accessoires, comme la main-d'œuvre, pour l'acquisition de ce bien. Ainsi, même si ces coûts pourraient par ailleurs être capitalisés, compte tenu que la chaîne de production ne peut être considérée comme un bien neuf et que les composantes intégrées sont aussi usagées, la dépense de main-d'œuvre ne peut pas être considérée comme étant des frais admissibles au CII.

- **Équipements servant à l'administration du projet (incluant le mobilier et les ordinateurs)**

Nous vous rappelons que l'exigence selon laquelle un bien doit être utilisé (s'attendre à être utilisé) directement ou indirectement, principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location, fait référence aux biens qu'un contribuable acquiert comme partie intégrante et essentielle de ses activités de fabrication ou de transformation, ainsi qu'à tout matériel auxiliaire qui est acquis afin d'être utilisé dans ces activités. À cet égard, il faut s'en remettre aux critères élaborés par l'ARC dans son bulletin d'interprétation IT-147R3 précité, au paragraphe 9 :

« [...] le matériel auxiliaire comprend, entre autres, les meubles et les appareils, le matériel de réparation et d'entretien et les extincteurs d'incendie. [...] Les meubles et le matériel que le contribuable acquiert pour les utiliser **surtout** aux fins d'activités comme la vente, la distribution et l'administration, et qui ne sont pas destinés aux activités de fabrication ou de transformation ne donnent pas droit à l'amortissement accéléré (**ils ne devraient pas être inclus dans la catégorie 29**). [...] On considère que l'utilisation directe ou indirecte d'un ordinateur dans la fabrication

\*\*\*\*\*

- 9 -

ou dans la transformation comprend les applications directes de fabrication et de transformation de même que les activités auxiliaires. Ces activités sont, entre autres, la tenue des dossiers d'inventaire, l'ordonnancement de la production, les études d'ingénierie et le contrôle de la production. L'utilisation directe ou indirecte d'un ordinateur ne comprend pas la tenue de renseignements financiers et comptables, comme les registres de comptes clients et fournisseurs, les comptes du grand livre général, les registres de paye, les listes de clients ainsi que les factures et analyses de vente. »

(Nos ajouts en caractères gras)

N'hésitez pas à communiquer avec \*\*\*\*\* si vous avez des questions concernant la présente. En espérant le tout à votre satisfaction, nous vous prions d'agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos meilleurs sentiments.

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative aux entreprises