

Québec, le 30 septembre 2020

Objet : Crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel
de fabrication et de transformation
N/Réf. : 18-043513-001

*****,

La présente fait suite à votre demande ***** concernant la qualification d'un bien 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 ».

EXPOSÉ DES FAITS

Vous nous soumettez les faits suivants :

1. Les installations actuelles de la société ont été construites en *****. À cette époque, les activités de la société étaient la transformation de *****.
2. Les opérations étaient effectuées manuellement et les besoins en main-d'œuvre étaient importants. Les principaux besoins en électricité étaient surtout reliés à l'éclairage et à la congélation de produits finis.
3. Dans le cadre de la réorganisation des usines de transformation de ***** , la société a élargi ses activités pour comprendre le traitement de *****.
4. Depuis ***** , des investissements importants de plus de ***** \$ ont été effectués pour l'acquisition d'équipements. Ces investissements ont été effectués dans le but d'améliorer la productivité, de s'adapter au manque de main-d'œuvre et d'améliorer la qualité des produits finis.

5. Ces améliorations ont eu un impact sur les besoins en énergie, principalement en électricité.
6. Les installations électriques actuelles suffisent difficilement à la demande et limitent l'installation de nouveaux équipements permettant l'amélioration de la productivité.
7. La société a donc pris la décision de mettre en place des installations électriques adéquates pour ses besoins actuels, mais également pour ses besoins futurs (nouveaux équipements).

QUESTIONS

Les nouvelles installations électriques peuvent-elles se qualifier comme « bien admissible » pour l'application du CII prévu aux articles 1029.8.36.166.40 et suivants de la LI?

OPINION

Les faits ne nous permettent pas de nous prononcer avec certitude quant à la qualification des installations électriques à titre de « biens admissibles » pour l'application du CII, mais nous pouvons néanmoins émettre les commentaires généraux suivants. Nous posons comme hypothèse que les installations électriques sont utilisées principalement dans une région ressource¹.

Une société admissible 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, l'article 1029.8.36.166.40 de la LI prévoit qu'un « bien admissible » d'une société désigne, entre autres, un bien² acquis par la société après le 13 mars 2008 et avant le 1^{er} janvier 2023 pour être utilisé principalement dans une région ressource et qui est compris, pour l'application de la déduction pour amortissement du coût en capital, dans la catégorie 53 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI »³. Ce bien doit

¹ Selon la définition de cette expression 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 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 leur date d'acquisition. La catégorie 53 prévoit un taux d'amortissement de 50 % selon la méthode de l'amortissement dégressif.

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.

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.

Sommairement, les biens directement ou indirectement utilisés par un contribuable au Canada principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location sont compris dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon leur date d'acquisition.

Ainsi, les biens d'un contribuable visés par la catégorie 29 de l'annexe B du RI doivent être, directement ou indirectement, utilisés par le contribuable au Canada principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location⁶. Il doit s'agir, entre autres, de 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 les biens visés au paragraphe *i* de la catégorie 8).

Un bien est utilisé directement ou indirectement principalement par un contribuable pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente lorsqu'il est acquis par un contribuable afin d'être utilisé comme partie intégrante et essentielle de ses activités de fabrication ou de transformation de tels articles. Cela vise également le matériel auxiliaire utilisé dans ces activités, comme les meubles et les appareils, le matériel de réparation et d'entretien et les extincteurs d'incendie⁷. Par ailleurs, la jurisprudence est venue préciser qu'il ne doit pas s'agir de biens superflus acquis par caprice⁸.

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.

⁶ Voir la position de l'Agence du revenu du Canada (ARC) véhiculée dans le Folio S4-F15-C1 « Fabrication et transformation », du 15 février 2017, aux paragraphes 1.52 à 1.55, à laquelle nous souscrivons. De plus, le Folio S4-F15-C1, aux paragraphes 1.1 à 1.4 et 1.9 à 1.18, traite du sens de l'expression « fabrication ou transformation » ainsi que des activités exclues.

⁷ Nous partageons l'interprétation énoncée par l'ARC au paragraphe 1.52 du Folio S4-F15-C1 cité précédemment.

⁸ *Scierie St-Elzéar inc. c. La Reine*, [2003] DTC 9 (CCI), paragraphe 29.

Or, à la lumière de cette jurisprudence⁹, les critères sur lesquels on doit se baser pour établir si un bien est utilisé directement ou indirectement dans la fabrication ou la transformation doivent avoir pour fondement l'évaluation ou l'appréciation des composantes essentielles à la bonne marche d'une exploitation manufacturière. Il faut prendre en compte certains biens qui, à première vue, ne sont pas essentiels de façon absolue, mais qui le deviennent dans un contexte où l'environnement, la qualité de vie des travailleurs, la productivité et la qualité de production sont des éléments de plus en plus essentiels à la survie d'une entreprise. Un bien ou un ensemble de biens utilisés dans une exploitation dont la vocation est la production et la transformation ne doivent pas être évalués hors de leur contexte ni en fonction essentiellement de l'importance d'une contribution active et continue. Dans la mesure où un bien est mis ou peut-être mis à contribution de façon ponctuelle en apportant un apport positif et utile, voire indispensable en certaines circonstances, il devrait être qualifié comme étant directement associé à la production.

Ceci étant, il pourrait être raisonnable de conclure que des installations électriques spécifiques et dédiées au fonctionnement des équipements de transformation de ***** sont nécessaires à leur fonctionnement et pourraient être considérées comme étant des biens utilisés indirectement principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location. De telles installations électriques pourraient être considérées comme étant des biens corporels faisant partie d'un immeuble et acquis uniquement aux fins de fabriquer ou transformer¹⁰ et pourraient être autrement visées par la catégorie 8¹¹ de l'annexe B du RI plutôt que par la catégorie 1¹². Par conséquent, ces installations électriques pourraient être incluses dans la catégorie 53 de l'annexe B du RI et constituer un « bien admissible » pour l'application du CII, dans la mesure où toutes les autres conditions sont satisfaites.

Nous espérons le tout à votre convenance et vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises

⁹ *Id.*, paragraphes 46 et 47.

¹⁰ Sous-paragraphe ii du paragraphe *b* de la catégorie 8 de l'annexe B du RI.

¹¹ Pour ultimement être compris dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI.

¹² Sont exclus du paragraphe *q* de la catégorie 1 de l'annexe B du RI les édifices et autres structures y compris les parties constituantes, telles que les fils électriques, qui sont décrits, entre autres, à l'un des paragraphes *a* à *e* de la catégorie 8.