



Québec, le 4 juin 2020

Objet : Bonification temporaire du crédit d'impôt pour investissement – Moment d'acquisition d'un bien et frais admissibles engagés à l'égard du bien
N/Réf. : 19-047603-001

*****,

La présente donne suite à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise *****.

Votre demande porte sur le taux applicable au calcul du 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 ».

FAITS

1. La société *****, ci-après « Société », est une société privée sous contrôle canadien qui effectue des activités de fabrication.
2. Pour son année d'imposition terminée le ***** 2019, le revenu imposable de Société est de ***** \$.
3. Société n'est associée à aucune autre société dans cette année d'imposition en vertu des règles prévues dans la LI, et le capital versé attribué à Société pour cette année, pour l'application du CII, est de ***** \$.
4. Les frais admissibles engagés par Société à l'égard d'un bien admissible pour l'application du CII n'excèdent pas 75 000 000 \$, de sorte que l'ensemble des frais admissibles engagés par celle-ci dans cette année d'imposition à l'égard d'un bien admissible n'excède pas son solde du plafond cumulatif de frais admissibles pour l'année¹.

¹ Article 1029.8.36.166.40.1 de la LI.

5. Société est une « société admissible² » située dans une « région ressource³ » désignée comme une « zone intermédiaire » dans le Bulletin d'information 2018-7, publié par le ministère des Finances le 15 août 2018, ci-après le « Bulletin ».
6. Dans l'année d'imposition terminée le ***** 2019, Société a fait construire un bien meuble qui constitue un « bien admissible⁴ » pour l'application du CII :
 - avant le 16 août 2018, Société a acquis des composantes au coût de ***** \$ en vue de la construction du bien;
 - le coût des composantes acquises par Société après le 15 août 2018 en vue de la construction du bien, qui n'ont pas fait l'objet d'une entente conclue avant le 16 août 2018, est de ***** \$;
 - en ***** 2018, une entente a été conclue entre Société et un sous-traitant pour la construction du bien, la contrepartie prévue au contrat de sous-traitance s'élevant à ***** \$ et les travaux relatifs à la construction du bien ayant été entièrement effectués au mois de ***** 2018;
 - l'ensemble des composantes acquises pour la construction du bien font partie d'un seul et unique bien.

QUESTIONS

1. Quel est le taux applicable au calcul du CII relativement au bien auquel a droit la société pour l'année d'imposition?
2. Si le CII relativement au bien doit être calculé en tenant compte de plusieurs taux, comment faut-il appliquer le seuil d'exclusion de 12 500 \$ à l'égard du bien pour déterminer la partie des frais admissibles pour l'année d'imposition à l'égard de ce bien qui est visée par chacun de ces différents taux?
3. La réponse à la première question aurait-elle été différente si toutes les composantes pour la construction du bien avaient été acquises en vertu d'ententes conclues avant le 16 août 2018 et si le contrat de sous-traitance

² Définition de l'expression « société admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

³ La région administrative ***** est visée au sous-paragraphe ***** du paragraphe a de la définition de l'expression « région ressource » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

⁴ Définition de l'expression « bien admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

pour la construction de ce bien avait été signé avant cette date? Vous soumettez pour hypothèse que les composantes de ***** \$, bien qu'ayant été commandées le ***** 2018, ne furent livrées et facturées à Société que le ***** 2018.

OPINION

Paramètres du CII

De façon sommaire, une société admissible qui acquiert un bien admissible peut bénéficier du CII à l'égard des « frais admissibles⁵ » qu'elle a engagés pour l'acquisition 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 exclus⁶ » 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'exclusion⁷ » 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.

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. Après ce délai, les frais 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 \$⁸.

Un bien admissible, pour l'application du CII, est, entre autres, un bien compris dans la catégorie 53 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), un bien compris dans la catégorie 43 de cette annexe ou un bien compris dans la catégorie 50 de cette annexe qui est utilisé principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location.

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

⁶ Définition de l'expression « montant de frais exclus » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

⁷ Définition de l'expression « seuil d'exclusion » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

⁸ 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.

Une bonification temporaire du CII a été annoncée le 15 août 2018⁹ à l'égard des frais admissibles engagés par une société admissible, ou une société de personnes admissible, après le 15 août 2018, mais avant le 1^{er} janvier 2020, pour l'acquisition d'un bien admissible après le 15 août 2018, mais avant le 1^{er} janvier 2021. En vertu de cette bonification, d'une part, le taux de base du CII est augmenté d'un point de pourcentage, pour s'établir à 5 %, et, d'autre part, les taux de la majoration du CII sont également augmentés de sorte que le taux du CII applicable à un bien admissible peut désormais atteindre 20 % lorsque ce dernier est acquis pour être utilisé principalement dans une zone intermédiaire.

Cette bonification temporaire ne s'applique toutefois pas à un bien acquis conformément à une obligation écrite contractée avant le 16 août 2018, ou dont la construction par la société, ou pour son compte, était commencée le 15 août 2018.

Il doit donc être déterminé, d'une part, à quel moment le bien admissible a été acquis par Société, et d'autre part, à quel moment les différents frais admissibles ont été engagés en vue de la construction du bien par Société. Enfin, le moment où la construction du bien a commencé doit être identifié.

Moment de l'acquisition d'un bien

Le Code civil du Québec, ci-après « C.c.Q. », établit les règles permettant de déterminer la date d'acquisition d'un bien, laquelle varie selon la nature du bien. Conformément au premier alinéa de l'article 1453 du C.c.Q., 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. Par ailleurs, le deuxième alinéa de cet article prévoit que 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.

Le bien étant construit par Société elle-même, nous sommes d'avis que, par analogie, le deuxième alinéa de l'article 1453 du C.c.Q. est utile pour déterminer le moment de l'acquisition de ce bien pour l'application du CII. En effet, il ne peut y avoir acquisition d'un bien que si celui-ci existe. Or, le bien n'existait pas en date du 15 août 2018. Par conséquent, le moment de l'acquisition du bien survient au cours du mois de ***** 2018, et, plus précisément, au moment où la construction du bien est terminée.

⁹ 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; Bulletin d'information 2020-2, « Assouplissement apporté au crédit d'impôt pour investissement et harmonisation avec certaines mesures fiscales fédérales », 20 février 2020.

Moment où des frais sont engagés à l'égard d'un bien

Généralement, un contribuable engage ou effectue une dépense lorsqu'il a l'obligation juridique de payer une somme d'argent. Dans la majorité des cas, l'obligation juridique naît au moment de la réalisation des obligations contractuelles auxquelles le paiement se rattache¹⁰.

Comme certaines composantes nécessaires à la construction d'un bien peuvent parfois être acquises avant le commencement de ladite construction, les frais y reliés peuvent être considérés comme ayant été engagés avant que la construction ne soit commencée.

Par contre, les frais de main-d'œuvre ou de sous-traitance pour la construction d'un bien pourraient n'être engagés qu'au moment où les travaux de construction sont effectués, ou à un autre moment, et ce, même si ces frais découlent d'une entente contractuelle conclue avant le moment de leur exécution. Il s'agit d'une question mixte de fait et de droit qui dépend des dispositions prévues au contrat. Par exemple, un engagement de payer un montant en vertu d'un contrat de construction pourrait ne pas faire en sorte qu'une dépense soit engagée si ce contrat traduit l'intention des parties de rendre le paiement conditionnel à la réalisation des travaux.

Début de la construction d'un bien

Afin d'établir si Société a droit au taux bonifié applicable pour le calcul du CII relativement au bien admissible pour son année d'imposition terminée le ***** 2019, il doit être déterminé si la construction du bien était commencée le 15 août 2018.

Puisque, en général, la construction d'un bâtiment commence par les travaux d'excavation, il est normalement admis que le moment du début de la construction d'un bâtiment correspond à celui où commencent les travaux d'excavation¹¹. Par analogie, la construction d'un bien commence généralement au moment où les premiers travaux reliés à sa construction sont effectués. Par exemple, il peut s'agir du moment où une première composante importante du bien construit par le contribuable, ou pour son compte, est fabriquée, érigée ou assemblée à d'autres composantes.

Toutefois, le moment de l'obtention des plans et devis, de même que celui de l'acquisition des matériaux et des composantes nécessaires à la construction d'un bien, ne sont généralement pas déterminants quant à la date de début de la construction du bien. En effet, aucuns travaux reliés à la construction du bien ne sont effectués à ce moment. Le fait que Société a acquis, avant le 16 août 2018, des composantes importantes du bien à être construit ne fait pas en sorte que la construction du bien était commencée le 15 août 2018.

¹⁰ *Wawang Forest Products Ltd c. La Reine*, 2001 DTC 5212 (CAF), par. 9.

¹¹ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 00-010523, « Remboursement pour immeubles d'habitation locatifs neufs », 27 février 2001.

Bien qu'il soit possible d'établir, dans la plupart des cas, la date où la construction d'un bien a commencé, chaque situation doit être analysée en fonction des faits et des circonstances qui lui sont propres.

Réponse à la question 1

En posant comme hypothèse que la construction du bien admissible a commencé après le 15 août 2018, nous sommes d'opinion que seuls les frais admissibles engagés après le 15 août 2018 par Société pour sa construction, y compris le coût des composantes acquises après cette date, peuvent être visés par la bonification temporaire du CII annoncée dans le Bulletin. Par conséquent, les frais admissibles à l'égard du bien qui sont relatifs aux composantes acquises au coût de ***** \$ avant le 16 août 2018 ne sont pas visés par la bonification temporaire du CII.

Réponse à la question 2

Le montant de frais exclus relatif¹² à un bien admissible à l'égard d'une société, pour une année d'imposition, doit être calculé, en premier lieu, en fonction de la partie des frais qui seraient autrement des frais admissibles de la société pour l'année à l'égard du bien et qui ont été engagés avant le 16 août 2018. Dans le cas de Société, le seuil d'exclusion de 12 500 \$ à l'égard du bien réduira donc les frais admissibles à l'égard du bien qui se rapportent aux composantes acquises avant le 16 août 2018 au coût de ***** \$.

Réponse à la question 3

Tel qu'indiqué en réponse à la première question, seuls les frais admissibles engagés après le 15 août 2018 par Société pour la construction du bien peuvent être visés par la bonification temporaire du CII. Ainsi, les dépenses engagées avant le 16 août 2018 pour l'acquisition de composantes au coût de ***** \$ ne pourraient être visées par la bonification temporaire du CII annoncée par le Bulletin pour l'année d'imposition de Société terminée le ***** 2019.

En ce qui concerne les composantes de ***** \$, il y a lieu de déterminer le moment où ces dépenses ont été engagées. Sous réserve que l'obligation juridique de payer les ***** \$ ait pris naissance après le 15 août 2018, nous sommes d'opinion que les dépenses engagées pour l'acquisition de composantes pour un tel coût pourraient être visées par la bonification temporaire du CII annoncée par le Bulletin pour l'année d'imposition de Société terminée le ***** 2019.

¹² Définition de l'expression « montant de frais exclus » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.36.166.40 de la LI.

- 7 -

Comme mentionné ci-avant, le moment auquel des frais relatifs à un contrat de sous-traitance pour la construction du bien seront considérés avoir été engagés est une question mixte de fait et de droit qui doit être analysée au regard des dispositions prévues par chaque contrat de sous-traitance. En prenant pour hypothèse que le contrat signé avant le 16 août 2018 prévoyait une obligation de payer uniquement au moment de l'exécution des travaux, les frais admissibles relatifs à ce contrat sont donc engagés après le 15 août 2018 et pourraient être visés par la bonification temporaire du CII annoncée par le Bulletin. À l'inverse, il se pourrait que les frais admissibles engagés en vertu d'un contrat pour la construction d'un bien et dont les dispositions indiqueraient une obligation de payer à un moment autre que celui de l'exécution des travaux ne puissent être visés par cette bonification.

Espérant le tout à votre satisfaction, nous vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises