



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 3 NOVEMBRE 2021

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT POUR INVESTISSEMENT RELATIF AU MATÉRIEL
DE FABRICATION ET DE TRANSFORMATION**
N/RÉF. : 20-053483-001

La présente fait suite à votre demande ***** concernant la qualification de certains biens 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. La société *****, ci-après « Société », a été constituée en vertu de la Loi canadienne sur les sociétés par actions (L.R.C. (1985), chapitre C-44).
2. Société œuvre dans le secteur *****.
3. Plus particulièrement, Société offre de nombreux services *****.
4. *****.
5. Société a demandé un montant au titre du CII pour les années d'imposition se terminant le ***** 20X1 et le ***** 20X2.
6. Plus précisément, Société demande le CII à l'égard des biens suivants :

-
- a. « ***** » (matériel informatique) : il s'agit de matériel acquis pour la gestion des données et l'entreposage des « produits en cours de fabrication » ou les « produits terminés ». Société a classé ce bien dans la catégorie 50 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI ».
- b. « ***** » : il s'agit d'une salle ***** construite pour la révision des « produits fabriqués ». Les dépenses comprennent, entre autres, l'achat de mobiliers ainsi que des travaux de construction de la salle (cloison, portes, couvre-plancher, etc.).
- c. « ***** » : il s'agit d'un ensemble d'ordinateurs utilisé principalement dans la fabrication et la transformation *****.
7. Tous ces biens servent à l'addition *****.
8. Le CII a été accordé pour les années d'imposition se terminant le ***** 20X1 et le ***** 20X2, sans qu'aucune vérification n'ait été faite à la suite de la production des déclarations de revenus pour ces années.
9. Le montant au titre du CII qui a été accordé était de :
- ***** \$ pour l'année d'imposition se terminant le ***** 20X1;
 - ***** \$ pour l'année d'imposition se terminant le ***** 20X2.

QUESTION

Est-ce que ces biens se qualifient comme « bien admissible » pour l'application du CII?

OPINION

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 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 dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon sa date d'acquisition¹, ou dans la catégorie 50 de cette annexe B 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 vendeur².

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 jours³). Aussi, 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 soit⁴.

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 50 de l'annexe B du RI comprend les biens qui sont constitués par du matériel électronique universel de traitement de l'information et le logiciel d'exploitation y afférent, y compris le matériel accessoire de traitement de l'information, mais à l'exclusion des biens qui sont compris dans la catégorie 52 ou qui sont principalement constitués par un des biens suivants ou qui servent principalement :

- a) soit de matériel électronique de commande ou de surveillance de traitement;
- b) soit de matériel électronique de commande de communications;

¹ 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.

² 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.

³ Article 1029.8.36.166.48 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.

-
- c) soit de logiciel d'exploitation pour un bien visé à l'un des paragraphes *a* et *b*;
 - d) soit de matériel de traitement de l'information, à moins qu'il ne soit subordonné à du matériel électronique universel de traitement de l'information.

L'expression « matériel électronique universel de traitement de l'information » est définie à l'article 130R3 du RI et désigne le matériel électronique qui, pour son fonctionnement, requiert un programme interne d'informatique qui, à la fois :

- a) est exécuté par le matériel;
- b) peut être modifié par l'utilisateur du matériel;
- c) dirige le matériel pour la lecture et la sélection, la modification ou l'enregistrement de données à partir d'un support externe, tel qu'une carte, un disque ou une bande;
- d) détermine la séquence de son exécution à partir des caractéristiques des données qui sont traitées.

Le matériel électronique universel de traitement de l'information comprend, entre autres, un ordinateur de bureau ou un ordinateur portable.

Ainsi, les biens d'un contribuable visés par la catégorie 29 (ou 53) de l'annexe B du RI doivent, en plus d'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 location⁵, être, entre autres, des 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

⁵ Voir la position de l'Agence du revenu du Canada véhiculée dans le Folio de l'impôt sur le revenu S4-F15-C1, « Fabrication et transformation », 15 février 2017, paragraphes 1.52 à 1.55, à laquelle nous souscrivons. De plus, les paragraphes 1.1 à 1.4 et 1.9 à 1.18 de ce folio traitent du sens de l'expression « fabrication ou transformation » ainsi que des activités exclues.

réparation et d'entretien et les extincteurs d'incendie⁶. Par ailleurs, la jurisprudence est venue préciser qu'il ne doit pas s'agir de biens superflus acquis par caprice⁷.

Or, à la lumière de la jurisprudence⁸, les critères sur lesquels on doit se baser pour établir si un bien est utilisé directement ou indirectement dans la fabrication ou la transformation d'articles 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. Des 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.

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 chose⁹.

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 naturelle¹⁰. La décision *Tenneco*¹¹ 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.

⁶ Nous partageons l'interprétation énoncée au paragraphe 1.52 du Folio S4-F15-C1, précité, note 5.

⁷ *Scierie St-Elzéar inc. c. La Reine*, [2003] 2 CTC 2648; [2003] DTC 9 (CCI), paragraphe 29.

⁸ *Id.*, paragraphes 46 et 47.

⁹ Folio S4-F15-C1, précité, note 5, paragraphe 1.2, auquel nous souscrivons.

¹⁰ *Id.*

¹¹ *Tenneco Canada Inc. v. The Queen*, 91 DTC (CAF).

Ceci étant, nous sommes d'avis que l'ajout ***** a pour effet de modifier le produit fini et y ajouter une plus-value. Cette activité fait partie intégrante du processus de fabrication du produit fini (*****).

En ce qui concerne le ***** et le *****, ils devraient être compris dans la catégorie 46 de l'annexe B du RI à titre de matériel d'infrastructure pour réseaux de données et ne constituent pas des biens admissibles pour l'application du CII. En ce qui concerne les biens servant à l'entreposage de produits en cours de fabrication ou de produits terminés, ils pourraient être compris dans la catégorie 50 de l'annexe B du RI dans la mesure où ils se qualifient de matériel accessoire à du matériel électronique universel de traitement de l'information et pourraient être des biens admissibles pour l'application du CII dans la mesure où toutes les conditions prévues par ailleurs sont satisfaites.

En ce qui concerne la salle, nous sommes d'avis que ***** ainsi que le mobilier pourraient être compris dans la catégorie 53 de l'annexe B du RI à titre de matériel auxiliaire aux activités de fabrication ou de transformation d'articles destinés à la vente et pourraient constituer des biens admissibles pour l'application du CII dans la mesure où toutes les conditions prévues par ailleurs sont satisfaites. Toutefois, en ce qui concerne la salle ***** (cloison, porte et couvre-plancher), nous sommes d'avis que les dépenses relatives aux travaux de construction de celle-ci devraient être incluses dans la catégorie 1 de l'annexe B du RI et que la salle ***** n'est pas un bien admissible pour l'application du CII¹².

*****. Le ***** est une activité ***** et l'utilisation de matériel approprié réduit considérablement le temps d'exécution.

Nous sommes d'avis que l'ensemble d'ordinateurs devrait être compris dans la catégorie 50 de l'annexe B du RI à titre de matériel électronique universel de traitement de l'information et pourrait être admissible pour l'application du CII dans la mesure où toutes les conditions prévues par ailleurs sont satisfaites.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec nous.

¹² Agence du revenu du Québec c. Adélard Soucy (1975) inc., 2021 QCCA 1050.