

BUDGET 2021 : PASSATION EN CHARGES IMMÉDIATE POUR LES SOCIÉTÉS PRIVÉES SOUS CONTRÔLE CANADIEN, DÉDUCTIONS POUR AMORTISSEMENT ACCÉLÉRÉ POUR LE MATÉRIEL DE PRODUCTION D'ÉNERGIE PROPRE ET RÉDUCTIONS DE TAUX POUR LES FABRICANTS DE TECHNOLOGIES À ZÉRO ÉMISSION

Publié le 13 mai, 2021

Catégories: [Perspectives](#), [Publications](#)

Le gouvernement fédéral a fait l'annonce, dans le budget de 2021, d'un certain nombre de propositions fiscales visant à encourager les investissements commerciaux ciblés dans des secteurs isolés, en particulier dans ce que l'on appelle « l'économie verte ». Trois de ces propositions concernent notamment : (i) le droit des « sociétés privées sous contrôle canadien » (les « **SPCC** ») admissibles, au sens de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (la « **Loi de l'impôt** »), de passer immédiatement en charges certains biens en immobilisation amortissables; (ii) le droit de demander des déductions pour amortissement accéléré (c.-à-d. amortissement aux fins de l'impôt) à l'égard du matériel de production d'énergie propre désigné; (iii) des réductions du taux d'imposition pour certains fabricants de technologies à zéro émission.

Passation en charges immédiate de certains biens en immobilisation amortissables

La *Loi de l'impôt* et le *Règlement de l'impôt sur le revenu* (Canada) (le « **Règlement de l'impôt** ») imposent actuellement un régime, appelé le régime de « déduction pour amortissement », qui permet aux contribuables admissibles d'amortir, en totalité ou en partie, le coût en capital de certaines immobilisations amortissables aux fins de l'impôt, généralement au cours de la durée de vie utile du bien en question. Dans le cadre de ce régime, les biens amortissables sont répartis dans un certain nombre de catégories distinctes énoncées à l'annexe II du *Règlement de l'impôt*. Le *Règlement de l'impôt* précise la méthode et le taux à utiliser pour calculer les déductions pour amortissement autorisées qui peuvent être réclamées dans chaque catégorie de biens pour une année d'imposition donnée.

Le gouvernement a annoncé, en novembre 2018, les modifications proposées au régime de déduction pour amortissement afin d'autoriser une déduction temporairement bonifiée, l'« incitatif à l'investissement accéléré », à l'égard des biens amortissables acquis par un contribuable au cours d'une année donnée. Dans la

plupart des cas, l'incitatif à l'investissement accéléré permet de bénéficier, au cours de l'année d'acquisition d'un bien amortissable, d'une déduction pour amortissement trois fois plus élevée que celle qui aurait autrement été autorisée. En outre, l'annonce faite par le gouvernement en novembre 2018 a également permis une passation en charges intégrale pour la machinerie et l'équipement de fabrication et de transformation de biens désignés, de même que pour le matériel de production d'énergie propre désigné.

Le budget de 2021 propose de prolonger temporairement la passation en charges immédiate des « biens admissibles » qui ont été acquis par une SPCC après le 18 avril 2021 et qui sont prêts à être mis en service avant le 1^{er} janvier 2024, jusqu'à concurrence de 1,5 million de dollars par année. Cette passation en charges immédiate ne serait disponible qu'au cours de l'année où le bien devient prêt à être mis en service aux fins du Règlement de l'impôt. En outre, le plafond de 1,5 million de dollars serait réparti entre les membres associés d'un groupe de SPCC. Cette passation en charges immédiate ferait l'objet d'un calcul au prorata pour les années d'imposition constituées de moins de 365 jours. La « règle de la demi-année » prévue au paragraphe 1100(2) du Règlement de l'impôt serait suspendue pour les biens à l'égard desquels une dépense immédiate est réclamée.

Il est indiqué dans le budget de 2021 qu'il n'y aura aucun report possible pour les SPCC qui engagent des dépenses de moins de 1,5 million de dollars à l'égard des biens admissibles au cours d'une année donnée. Par conséquent, les SPCC pourraient être incitées à gérer leurs dépenses en capital discrétionnaires de manière à maximiser leur droit à des déductions immédiates.

Les biens admissibles comprennent globalement tous les biens en immobilisation amortissables, à l'exception de ceux décrits dans les catégories 1 à 6, 14.1, 17, 47, 49 et 51 de l'annexe II du Règlement de l'impôt. Les exceptions notables prévues dans ces catégories comprennent la plupart des bâtiments et des structures connexes, certains équipements électriques et de télécommunication et l'achalandage relatif à l'entreprise.

Une SPCC qui a plus de 1,5 million de dollars en biens admissibles prêts à être mis en service au cours d'une année donnée aura généralement le choix de répartir ce montant de dépenses immédiates disponibles entre ses biens admissibles, et tout montant excédant cette limite de 1,5 million de dollars sera assujéti aux règles habituelles applicables aux déductions pour amortissement.

Nonobstant ce qui précède, la déduction immédiate applicable au coût en capital des biens admissibles, annoncée dans le budget de 2021, se limitera généralement aux biens qui (i) n'ont jamais appartenu auparavant à la SPCC ou à une partie ayant un lien de dépendance avec elle; (ii) n'ont pas été transférés à la SPCC avec report d'impôt.

Les déductions réclamées en vertu de cette nouvelle mesure proposée ne diminueraient nullement la

disponibilité d'autres déductions bonifiées. Par exemple, une SPCC admissible pourrait, en règle générale, bénéficier d'un amortissement immédiat de 1,5 million de dollars à l'égard de biens admissibles en vertu des mesures proposées dans le budget de 2021, et réclamer une déduction immédiate pour la machinerie et l'équipement admissibles utilisés dans une entreprise de fabrication ou de transformation, en vertu des propositions de novembre 2018 décrites ci-dessus.

Le régime de déduction pour amortissement prévu dans la Loi et le Règlement de l'impôt contient un certain nombre de dispositions détaillées visant à tenir compte, entre autres, des schémas d'opérations plus complexes, des biens énergétiques déterminés et des régimes complexes de crédit-bail/location. Ces dispositions limitent généralement la portée des déductions pour amortissement qui peuvent être réclamées par un contribuable (ou limitent les pertes qui découleraient autrement de la réclamation de ces déductions). On s'attend à ce que ces restrictions s'appliquent aux nouvelles dispositions relatives à la passation en charges immédiate introduites dans le budget de 2021.

Il convient de noter qu'en règle générale, la passation en charges immédiate ne modifie en rien les obligations fiscales globales d'un contribuable. Elle accélère plutôt le rythme auquel l'amortissement peut être réclamé à des fins fiscales, entraînant ainsi un report de l'impôt pour le contribuable admissible. Par conséquent, le contribuable qui se prévaut du régime proposé de passation en charges immédiate ne fait que devancer, en réalité, la réclamation de ces déductions pour amortissement, réduisant ainsi son revenu imposable au cours de l'année où le bien admissible devient prêt à être mis en service, mais augmentant ce dernier au cours des années subséquentes, puisque les déductions pour amortissement qui auraient autrement été appliquées ne sont pas disponibles (étant donné que le coût en capital total a été inscrit en charges l'année où le bien amortissable est devenu prêt à être mis en service). En outre, le contribuable qui vend un bien amortissable au cours d'une année donnée, après avoir passé en charges le coût en capital de ce bien, est généralement assujéti à l'impôt sur la « récupération de l'amortissement » à l'égard des déductions pour amortissement réclamées précédemment.

Vu le moment où sont appliquées ces déductions, le gouvernement estime que ces mesures réduiront les revenus fiscaux encaissés au cours des trois prochains exercices, mais qu'elles augmenteront les recettes fiscales du gouvernement au cours de chacune des deux années d'imposition suivantes, générant ainsi un coût net pour le Trésor fédéral d'environ 2,25 milliards de dollars entre les exercices 2022 et 2026. Ces mesures devraient également donner lieu à une réduction correspondante des recettes fiscales provinciales tirées de l'impôt sur les sociétés.

Les documents budgétaires 2021 indiquent que les mesures relatives à la passation en charges immédiate des biens en immobilisation amortissables doivent entrer en vigueur à compter du 19 avril 2021; toutefois, le gouvernement n'a pas encore publié d'avant-projet de loi pour mettre en œuvre ces mesures.

Déductions pour amortissement accéléré pour le matériel de production d'énergie propre désigné

En plus des propositions de novembre 2018 examinées précédemment concernant l'amortissement accéléré, la Loi et le Règlement de l'impôt prévoient également divers régimes d'amortissement accéléré visant à encourager les investissements dans certains projets que les gouvernements précédents ont jugés souhaitables du point de vue de la politique publique.

En particulier, les catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe II du Règlement de l'impôt prévoient des régimes d'amortissement fiscal pour le matériel de production et de conservation d'énergie propre désigné dans le cadre desquels l'amortissement annuel (généralement 30 % et 50 % par année, respectivement, selon la méthode de l'amortissement dégressif) dépasse la dépréciation économique annuelle prévue, de sorte que le matériel en question se trouve amorti aux fins de l'impôt plus rapidement qu'il ne le serait en respectant la durée de vie utile prévue du bien, ce qui se traduit, dans les faits, par un report d'impôt pour le propriétaire du matériel.

Comme il est mentionné ci-dessus, les biens des catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe II du Règlement de l'impôt qui sont acquis après le 20 novembre 2018 et qui deviennent prêts à être mis en service avant 2024 sont généralement admissibles à la passation en charges immédiate, ce qui fait que les déductions sont appliquées encore plus rapidement qu'en vertu des mesures proposées dans le budget de 2021^[1].

Le budget de 2021 vise à encourager encore davantage les investissements dans les technologies vertes sélectionnées, en élargissant les catégories 43.1 et 43.2 afin d'inclure :

- les biens destinés au stockage d'énergie hydroélectrique par pompage;
- le matériel de production d'électricité qui utilise des barrières physiques ou des structures semblables à un barrage pour exploiter l'énergie cinétique de l'eau en mouvement ou l'énergie des vagues ou des marées;
- les systèmes de chauffage solaire actif, systèmes de pompe géothermique et systèmes géothermiques qui servent à chauffer l'eau d'une piscine;
- le matériel servant à produire des combustibles solides et liquides (p. ex. les granulés de bois et le diesel renouvelable) de déchets spécifiés ou du dioxyde de carbone;
- une plus large gamme de matériel utilisé pour la production d'hydrogène par électrolyse de l'eau;
- le matériel servant à dispenser l'hydrogène en vue d'être utilisé pour les véhicules et le matériel alimentés à l'hydrogène.

En vertu des mesures proposées dans le budget de 2021, l'amortissement fiscal accéléré serait disponible pour ces types de biens seulement si, au moment où le bien devient prêt à être mis en service, les exigences de

l'ensemble des lois et des règlements environnementaux du Canada applicables à ce bien ont été respectées.

En outre, le budget de 2021 propose d'éliminer des catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe II du Règlement de l'impôt certains systèmes qui brûlent des combustibles fossiles ou des combustibles résiduaux pour produire de l'électricité, de la chaleur ou les deux, ainsi que certains biens qui tirent jusqu'à la moitié de leur apport énergétique de combustibles fossiles. Le gouvernement soutient que ces biens ont été ajoutés aux catégories 43.1 et 43.2 il y a environ 15 à 25 ans et qu'ils ne reflètent plus les priorités climatiques et environnementales du gouvernement actuel. Les catégories de biens éliminées comprennent :

- les systèmes de cogénération à base de combustibles fossiles;
- les systèmes à cycle combiné améliorés à base de combustibles fossiles;
- les systèmes inefficaces de production d'électricité à base de combustibles résiduaux déterminés d'une capacité électrique supérieure à trois mégawatts;
- l'équipement de production de chaleur à base de combustibles résiduaux déterminés dont plus d'un quart de l'apport total en énergie provient de combustibles fossiles;
- l'équipement de production de gaz de gazéification dont plus d'un quart de l'apport total en énergie provient de combustibles fossiles.

Le budget de 2021 décrit plus en détail la nature des éléments inclus ou exclus des catégories 43.1 et 43.2 de l'annexe II du Règlement de l'impôt. Ces renseignements détaillés peuvent être consultés [ici](#).

L'élargissement des catégories 43.1 et 43.2 s'appliquera aux biens qui sont acquis et qui deviennent prêts à être mis en service après le 18 avril 2021, lorsqu'ils n'ont pas été utilisés ni acquis en vue d'être utilisés à une fin quelconque avant cette date. Inversement, le retrait des biens des catégories 43.1 et 43.2 décrits précédemment et le nouveau seuil de taux de rendement thermique pour les systèmes de production d'électricité à base de combustibles résiduaux déterminés s'appliqueront à l'égard des biens qui deviennent prêts à être mis en service après 2024.

Réductions du taux d'imposition pour certains fabricants de technologies à zéro émission

Le budget de 2021 propose d'introduire des mesures visant à réduire temporairement de moitié le taux fédéral d'imposition sur le revenu des sociétés admissibles qui exercent des activités déterminées de fabrication et de transformation de technologies à zéro émission admissibles.

Ainsi, les sociétés admissibles, qui seraient autrement assujetties au taux fédéral « général » d'imposition sur les sociétés de 15 %, ne seront imposées qu'au taux applicable de 7,5 % pour leurs activités de fabrication et de transformation admissibles, tandis que les sociétés autrement assujetties au taux d'imposition de 9 % des petites entreprises ne se verront imposer qu'à un taux de 4,5 % pour ces activités.

Selon le budget de 2021, la réduction de taux s'applique aux revenus qu'une société admissible tire des activités de fabrication ou de transformation de technologies à zéro émission suivantes :

- la fabrication de matériel de conversion en énergie solaire, tel que des capteurs d'énergie solaire, des batteries solaires photovoltaïques et des structures ou cadres de support sur mesure, à l'exclusion du matériel de chauffage solaire passif (p. ex. un mur de maçonnerie installé pour absorber l'énergie solaire);
- la fabrication de matériel de conversion de l'énergie éolienne, tel que des tours à éoliennes, des nacelles et des pales de rotor;
- la fabrication de matériel de conversion de l'énergie hydraulique, tel que le matériel hydroélectrique, de courant d'eau, de marée et de conversion de l'énergie des vagues;
- la fabrication de matériel d'énergie géothermique;
- la fabrication de matériel pour un système de pompe géothermique;
- la fabrication de matériel de stockage de l'énergie électrique utilisé pour le stockage de l'énergie renouvelable ou pour la fourniture de systèmes de stockage à l'échelle du réseau ou d'autres services auxiliaires (p. ex. régulation de la tension), y compris les systèmes de stockage de la batterie, de l'air comprimé et des roues motrices;
- la fabrication de véhicules zéro émission (c.-à-d. de véhicules hybrides rechargeables d'une capacité de batterie d'au moins sept kilowatts-heures, de véhicules électriques et de véhicules à hydrogène) et la conversion de véhicules en véhicules zéro émission;
- la fabrication de batteries et de piles à combustible pour véhicules zéro émission;
- la fabrication de systèmes de recharge des véhicules électriques et de postes de ravitaillement en hydrogène pour les véhicules;
- la fabrication de matériel utilisé pour la production d'hydrogène par électrolyse de l'eau;
- la production d'hydrogène par électrolyse de l'eau;
- la production de combustible solide, liquide ou gazeux (p. ex. granules de bois, diesel renouvelable et biogaz) à partir de dioxyde de carbone ou de déchets déterminés (c.-à-d. déchets de bois, déchets municipaux, boues provenant d'une installation de traitement des eaux usées admissible, résidus végétaux, liqueurs résiduelles, déchets alimentaires et animaux, fumier, sous-produit de pâte et de papier et matières organiques séparées), à l'exclusion de la production de sous-produits qui est une partie normalisée d'un autre procédé industriel ou de fabrication (p. ex. production de copeaux de bois, de liqueur noire ou combustible de déchets de bois dans le cadre d'un autre procédé de transformation du bois).

Il est précisé dans le budget de 2021 que la fabrication de composants ou de sous-ensembles, dans le cadre des activités ci-dessus, serait admissible à la réduction de taux prévue pour les technologies à zéro émission

seulement si ces composants ou sous-ensembles sont conçus à une fin particulière ou exclusivement pour faire partie intégrante du système pertinent.

En outre, il est indiqué dans le budget de 2021 que les dispositions sur les déductions pour amortissement existantes, qui définissent ce qu'est une activité de fabrication ou de transformation, s'appliqueront afin de déterminer si les activités ci-dessus sont admissibles à la réduction de taux.

Selon les documents budgétaires 2021, lors du calcul du revenu admissible d'un contribuable qui a droit au taux réduit applicable aux activités de fabrication et de transformation de technologies à zéro émission admissibles, le « revenu rajusté tiré d'une entreprise » du contribuable doit être multiplié par la proportion de ses coûts totaux en main-d'œuvre et en capital qui sont utilisés dans les activités admissibles. À cette fin, le gouvernement prévoit que la définition de « revenu rajusté tiré d'une entreprise » ainsi que la méthode utilisée pour répartir les coûts en main-d'œuvre et en capital seront essentiellement fondées sur les règles existantes applicables au calcul des bénéfices de fabrication et de transformation.

Il est indiqué dans le budget que pour avoir droit à la réduction de taux prévue pour les technologies à zéro émission, un contribuable doit démontrer qu'au moins 10 % de son revenu brut provenant de toutes les entreprises actives exploitées au Canada provient d'activités admissibles.

Un contribuable qui est imposé à la fois au taux d'imposition général et au taux des petites entreprises (p. ex. parce qu'il gagne plus de 500 000 \$ de revenu dans l'année) pourra choisir de voir son revenu admissible imposé au taux réduit de 4,5 % (dans la mesure où il est par ailleurs admissible au taux applicable aux petites entreprises) ou au taux de 7,5 %.

Le gouvernement a indiqué dans le budget de 2021 que les mécanismes de majoration et de crédit d'impôt pour dividendes prévus dans la Loi de l'impôt ne seront pas modifiés pour tenir compte des réductions de taux applicables aux fabricants admissibles qui réalisent les activités à zéro émission admissibles (compte tenu de la nature temporaire et de la portée limitée des réductions de taux d'imposition proposées). Comme le gouvernement prévoit que le programme ne coûtera que 46 millions de dollars au total entre les exercices 2022 et 2026, cela semble être un compromis raisonnable étant donné la complexité de l'introduction de nouveaux taux de majoration et de crédit d'impôt pour dividendes et de la création d'une nouvelle catégorie d'impôt remboursable au titre des dividendes afin d'assurer une intégration cohérente entre les différentes activités commerciales nationales.

Il est indiqué que les taux d'imposition réduits s'appliquent aux années d'imposition commençant après 2021 et qu'ils commenceront à être éliminés progressivement à compter de 2029 (jusqu'à élimination complète en 2031).

Le gouvernement n'a pas encore publié d'avant-projet de loi concernant ces mesures, mais il invite les parties intéressées à lui transmettre leurs commentaires d'ici le 18 juin 2021, en particulier en ce qui concerne la répartition du revenu entre les activités de fabrication et de transformation admissibles et les activités non admissibles aux taux d'imposition réduits prévus pour les émissions zéro.

[1] [ps2id id='1' target='']La Loi de l'impôt prévoit d'autres mesures en lien avec les « frais liés aux énergies renouvelables et à l'économie d'énergie » qui, en général, permettent que certaines dépenses de démarrage se rapportant à des éléments incorporels, qui ont été engagées dans le cadre de projets de production et de conservation d'énergie propre désignés (p. ex. travaux de génie et de conception, études de faisabilité), soient déduites dans l'année où elles ont été engagées (ou soient, selon la situation, reportées ou transférées à des détenteurs d'actions accréditatives).

Par [Andrew Stirling](#)

Mise en garde

Le contenu du présent document ne fournit qu'un aperçu du sujet et ne saurait en aucun cas être interprété comme des conseils juridiques. Le lecteur ne doit pas se fonder uniquement sur ce document pour prendre une décision, mais devrait plutôt obtenir des conseils juridiques précis.

© McMillan S.E.N.C.R.L., s.r.l. 2021