

Le 8 septembre 2023

Direction de la politique de l'impôt
Ministère des Finances Canada
90, rue Elgin
Ottawa (Ontario) K1A 0G5

Par courriel : Consultation-Legislation@fin.gc.ca

Objet : Commentaires de Deloitte sur les Mesures visant à faire croître l'économie propre du Canada figurant dans les propositions législatives publiées le 4 août 2023

Madame,
Monsieur,

Nous vous écrivons pour vous faire part de nos commentaires au sujet de certaines propositions publiées le 4 août 2023, particulièrement en ce qui a trait aux Mesures visant à faire croître l'économie propre du Canada au moyen de modifications proposées à la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »). Bon nombre de ces mesures avaient d'abord été annoncées dans l'Énoncé économique de l'automne 2022, puis ont été élargies dans le budget de 2023¹ (désignées ci-après les « propositions législatives »).

Deloitte et ses sociétés affiliées constituent l'un des plus grands cabinets de services professionnels au Canada. Nous travaillons avec de nombreux contribuables, qu'il s'agisse de particuliers, d'entreprises privées ou de multinationales canadiennes et mondiales, afin de les conseiller et de les aider à s'acquitter de leurs obligations en matière de conformité en vertu de la Loi.

Les commentaires que nous formulons dans ce mémoire sont axés sur les mesures comprises dans les propositions législatives qui concernent le crédit d'impôt à l'investissement pour le captage, l'utilisation et le stockage du carbone (CUSC) et le crédit d'impôt à l'investissement dans les technologies propres (CIITP).

Observations générales

Les annonces figurant dans l'Énoncé économique de l'automne 2022 et le budget de 2023 ont vivement retenu l'attention de nombreuses organisations. Selon notre expérience, les organisations accordent une grande importance à la prévisibilité et à la certitude dans l'interprétation des mesures législatives, en partie parce que bon nombre de ces investissements constituent des projets d'investissement pluriannuels à grande échelle, assortis d'exigences en matière de capital financier de la part des prêteurs et des bailleurs de fonds. Les organisations concentrent leurs efforts sur l'atténuation des risques liés aux projets afin d'assurer la mise en place d'une structure appropriée du capital; aussi, la certitude et la prévisibilité dans l'interprétation et le

1. Le terme « budget de 2023 » est utilisé dans ce document et intègre des références à l'annexe *Mesures fiscales : Renseignements supplémentaires*.

champ d'application des crédits d'impôt à l'investissement sont des éléments essentiels de cette phase de développement.

Un autre aspect tout aussi important est l'adoption rapide d'un projet de loi par le Parlement permettant le traitement des crédits d'impôt à l'investissement remboursables par l'Agence du revenu du Canada, ce qui aidera les organisations quant à leurs flux de trésorerie et accélérera le développement de ces projets.

Favoriser une compétitivité équitable

Le plan d'action du gouvernement pour une économie propre indique clairement que le cadre stratégique mis en place vise à permettre de suivre le rythme d'autres pays, particulièrement les États-Unis, dans le but de créer une économie solide et carboneutre, ce qui nécessitera des investissements importants de la part des gouvernements et du secteur privé.

À cet égard, nous suggérons que la compétitivité du Canada par rapport à d'autres pays sera plus efficace si la compétitivité entre les parties prenantes du secteur privé est mieux équilibrée.

Pour atteindre cet objectif, notre première recommandation est de réduire davantage la distinction entre certaines parties prenantes imposables et non imposables qui participeront à la transition vers une économie carboneutre. Ainsi, le budget de 2023 proposait un crédit d'impôt à l'investissement dans l'électricité propre afin d'aider les entités non imposables (incluant les sociétés d'État) à assurer la transition vers un réseau d'électricité propre. Toutefois, le fait de restreindre l'accès à d'autres crédits d'impôt à l'investissement (y compris le CUSC et le CIITP) aux sociétés imposables désavantagera de nombreux contribuables.

Plus précisément, aux fins du CUSC et du CIITP, les propositions législatives proposent de restreindre ces crédits d'impôt aux sociétés canadiennes imposables. Cette restriction n'avait pas été énoncée précédemment dans l'Énoncé économique de l'automne 2022 ni dans le budget de 2023, et nous nous attendons à ce qu'elle soit préjudiciable aux projets dont une entité non imposable fait partie, parce qu'elle introduit un parti pris en faveur des projets entrepris uniquement par des sociétés canadiennes imposables².

Pour éviter un tel parti pris, la notion de contribuable admissible devrait inclure les contribuables non imposables (par exemple, les partenaires autochtones d'un projet). Elle devrait également inclure les contribuables qui ne paient pas nécessairement d'impôt sur le revenu dans certaines circonstances, comme les fiducies de placement immobilier (FPI), qui peuvent jouer un rôle important dans l'atteinte d'une économie carboneutre. Par conséquent, nous recommandons que la définition de « contribuable admissible » utilisée pour le CUSC et le CIITP comprenne, au minimum, les entités qui sont une « fiducie de placement immobilier » au sens du paragraphe 122.1(1) de la Loi.

Par ailleurs, dans certains cas, un bailleur peut demander le CIITP et nous suggérons la mise en place d'un choix fiscal permettant plutôt à un preneur de demander ce crédit d'impôt. Ce choix pourrait s'apparenter aux choix conjoints entre les bailleurs et les preneurs pour certaines immobilisations figurant à l'article 16.1 de la Loi, et servirait à mieux harmoniser l'ensemble des conséquences fiscales associées à une relation de crédit-bail si un tel choix était exercé.

2. Y compris les sociétés de personnes dans la mesure où une société canadienne imposable est un associé de la société de personnes.

Enfin, une structure de société en commandite sera souvent le moyen privilégié pour réaliser un investissement de l'ampleur de ceux nécessaires pour réaliser la tâche à laquelle les Canadiens doivent faire face afin d'assurer la transition vers une économie carboneutre. Dans la mesure où des associés commanditaires ont principalement fait des apports à la société de personnes sous forme de travaux exécutés, entre autres, ils pourraient avoir une faible « fraction à risque », ce qui réduirait la capacité de certains associés commanditaires de demander leur juste part du CUSC ou du CIITP. La levée de cette restriction sur les fractions à risque pour ces CII remboursables, tout en préservant le caractère raisonnable de la répartition entre les associés, offrirait une certaine souplesse à l'égard de la myriade de transactions commerciales au sein du secteur.

Exigences en matière de main-d'œuvre concernant certains crédits d'impôt à l'investissement

Selon les exigences à l'égard d'apprentis proposées pour le CUSC et le CIITP, un « métier désigné Sceau rouge » s'entend d'un « métier désigné Sceau rouge pour une province dans le cadre du Programme du Sceau rouge géré par le Conseil canadien des directeurs de l'apprentissage ». Cette définition diffère de la définition existante d'un « apprenti admissible » figurant à l'article 127 de la Loi et à l'article 7310 du Règlement, qui s'entend d'un « métier désigné Sceau rouge pour la province dans le cadre du Programme des normes interprovinciales Sceau rouge ». Nous suggérons que ces définitions soient harmonisées.

Il peut y avoir d'autres divergences en ce qui a trait aux exigences relatives au salaire en vigueur, qui stipulent que chaque travailleur visé sur un chantier désigné d'un demandeur d'incitatif doit être rémunéré pour son travail dans le cadre de la « préparation ou de l'installation » de biens déterminés. Cette rémunération doit être d'un montant qui équivaut au moins au montant de salaires et d'avantages sociaux précisés dans la convention collective admissible qui « correspond le plus étroitement au niveau d'expérience du travailleur visé, à ses tâches et à son lieu de travail ». Il peut être difficile d'établir le degré de « correspondance étroite », particulièrement dans certaines régions rurales. Des commentaires supplémentaires dans les notes explicatives seraient les bienvenus, ou des lignes directrices administratives plus détaillées pourraient également être fournies par l'Agence du revenu du Canada après la promulgation de la loi afin d'offrir une certitude aux contribuables en ce qui concerne cette interprétation.

Des éclaircissements semblables seraient utiles en ce qui a trait au sens et à la portée de l'expression « préparation ou installation » afin d'accroître la prévisibilité pour les contribuables. De même, des précisions devraient être apportées concernant le sens et la portée des « mesures raisonnables » qu'un demandeur d'incitatif doit prendre pour attester que tout travailleur visé qui est employé par toute autre personne doit être rémunéré conformément aux exigences relatives au salaire en vigueur.

Les propositions législatives appliquent des exigences relatives aux conditions de travail à l'égard de biens déterminés « préparés ou installés » après le 30 septembre 2023. Étant donné la date de publication des propositions législatives, ainsi que les éclaircissements indiqués ci-dessus, nous suggérons que ces exigences s'appliquent dans un délai donné à la suite de la sanction royale³ afin d'atténuer le fardeau administratif des contribuables. Cette approche accorderait également plus de temps à certains contribuables pour achever la négociation de conventions collectives établies pour des projets pluriannuels.

3. Par exemple, 90 jours après la sanction royale.

Récupération de crédits d'impôt à l'investissement dans les technologies propres

La période de 20 ans au cours de laquelle le CIITP peut faire l'objet d'une récupération ne reflète pas les multiples facettes du secteur, étant donné le large éventail de biens de technologie propre (par exemple, en comparant la durée de vie d'une thermopompe à celle d'une éolienne). Nous suggérons que cette période soit remplacée par une période équivalant à la durée de vie utile d'un bien de technologie propre particulier acquis par un contribuable qui a bénéficié du CIITP. À cet égard, la période habituelle qui s'applique à la déduction pour amortissement (DPA) d'un bien de technologie propre particulier pourrait constituer un point de départ pour établir la durée de vie utile d'un tel bien.

De plus, une exception à la récupération du CIITP devrait être ajoutée dans le cas où un contribuable a eu droit à ce CII au titre du coût en capital, ou d'une partie du coût en capital, d'un bien donné qui a été cédé dans le contexte de la vente de la totalité ou presque des actifs d'une entreprise du contribuable, et ce, peu importe si le contribuable avait un lien de dépendance ou non avec l'acheteur. Cela offrirait une souplesse sur le plan commercial quant à la structuration des transactions de vente d'entreprise (p. ex., des actifs ou des actions) lorsque les actifs continuent d'être utilisés aux fins auxquelles ils étaient destinés.

Une exception devrait également être ajoutée lorsqu'un bien particulier a cessé d'être utilisé en raison de certaines circonstances, telles que la destruction ou l'expropriation du bien. À cet égard, le recours à des définitions semblables à celles qui sont utilisées pour les dispositions involontaires en vertu des règles sur les biens de remplacement figurant dans la Loi s'avérerait utile pour prévenir la récupération des crédits d'impôt à l'investissement dans le cas où le contribuable n'avait aucun contrôle sur la situation donnant lieu au produit de disposition.

Autres biens admissibles au CIITP

En vue d'atteindre l'objectif du CIITP, nous suggérons qu'il conviendrait d'ajouter du matériel de récupération de chaleur qui n'utilise pas de combustibles fossiles à la liste de matériel admissible au CIITP. Éventuellement, dans le cas du crédit d'impôt à l'investissement dans l'électricité propre, le matériel de chauffage, de refroidissement et de récupération de chaleur qui n'utilise pas de combustibles fossiles devrait s'ajouter au matériel admissible à ce crédit d'impôt à l'investissement.

Les navires électriques devraient également être ajoutés à la liste de matériel admissible au CIITP, étant donné le rôle important qu'ils jouent dans l'atteinte d'une économie carboneutre.

Enfin, plusieurs groupes sectoriels s'efforceront sans doute de décarboner leurs activités et, ce faisant, feront l'acquisition de biens particuliers qui ne figurent pas actuellement dans la liste des biens de technologie propre aux fins du CIITP. Même si la liste précise peut évoluer au fil du temps, nous suggérons que les biens qu'un contribuable acquiert dans le but de transformer ses processus et qui mènent à une réduction importante des émissions de dioxyde de carbone liées à ses activités devraient être considérés comme du matériel admissible au CIITP. La mise en place de seuils mesurables pour mieux définir le sens de « réduction importante » permettrait d'assurer l'intégrité de ces mesures.

Conclusion

Les crédits d'impôt à l'investissement constituent un investissement important dans le parcours du Canada vers la carboneutralité. Nous sommes impatients de prendre connaissance des propositions législatives à venir sur le crédit d'impôt à l'investissement dans l'hydrogène propre, des propositions plus détaillées sur le crédit d'impôt à l'investissement dans l'électricité propre et de la législation qui sera adoptée.

* * * * *

Nous espérons que nos commentaires spécifiques vous seront utiles pour la suite de l'élaboration de l'avant-projet de loi. Nous serions heureux de vous rencontrer, vous ou d'autres représentants, afin de discuter de notre mémoire, car Deloitte s'est engagé à apporter une contribution importante pour aider à façonner la politique fiscale du Canada et son application pour l'avenir de notre pays.

Nous consentons à la divulgation de nos commentaires en vertu de la *Loi sur l'accès à l'information* et une copie de notre mémoire sera disponible sur notre site web à l'adresse www.deloitte.ca.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, nos sincères salutations.



Rob Jeffery, CPA, CA
Leader national de la politique fiscale
Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.