

Budget fédéral canadien de 2023 : Incitatifs fiscaux pour une énergie et une technologie propres

Introduction

Le 28 mars 2023 (jour du budget), la ministre des Finances, Mme Chrystia Freeland, a déposé le budget du gouvernement libéral, *Un plan canadien : une classe moyenne forte, une économie abordable, un avenir prospère* (budget de 2023).

Pour aider à bâtir une économie propre au Canada, le budget de 2023 comporte de nombreuses mesures visant à encourager le développement de projets liés à l'énergie et à la technologie propres.

Cette publication résume les incitatifs fiscaux suivants inclus dans le budget de 2023 :

- Crédit d'impôt à l'investissement pour l'hydrogène propre (crédit d'impôt pour l'HP);
- Crédit d'impôt à l'investissement pour les technologies propres (crédit d'impôt pour les TP);
- Crédit d'impôt à l'investissement pour l'électricité propre (crédit d'impôt pour l'EP);
- Crédit d'impôt à l'investissement pour la fabrication de technologies propres (crédit d'impôt pour la FTP);
- Crédit d'impôt à l'investissement pour le captage, l'utilisation et le stockage du carbone (crédit d'impôt pour le CUSC);
- Actions accréditatives et crédit d'impôt pour l'exploration de minéraux critiques; et
- Prolongement et élargissement des taux réduits d'imposition sur le revenu des sociétés pour les fabricants de technologies à zéro émission.

De plus, cette publication répond à certaines questions posées fréquemment par des participants des secteurs de l'énergie et de l'électricité à McCarthy Tétrault S.E.N.C.R.L., s.r.l.

À moins d'indication contraire, toutes les références législatives renvoient à la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (Loi de l'impôt).

Incitatifs fiscaux relatifs à l'énergie et à la technologie du budget de 2023

Un thème fréquent dans le budget de 2023 est qu'aucune proposition législative n'a été fournie à l'égard de bon nombre d'incitatifs fiscaux nouveaux ou élargis. Dans de nombreux cas, l'avis de motion de voies et moyens déposé avec le budget de 2023 fait référence aux documents budgétaires déposés par la ministre des Finances en indiquant que « [L]a Loi est modifiée pour donner effet aux propositions relatives à... énoncées dans les documents budgétaires déposés à la Chambre des communes par la ministre des Finances le jour du budget ». À un certain point, des propositions législatives plus détaillées seront présentées. Dans l'intervalle, l'industrie et la communauté fiscale se trouvent donc dans une grande incertitude quant à la manière dont ces programmes incitatifs seront mis en œuvre.

Voici quelques caractéristiques générales des crédits d'impôt dont il est question ici :

- Tous les crédits d'impôt sont décrits comme des crédits d'impôt entièrement remboursables, ce qui signifie que le crédit réduit l'impôt à payer du contribuable, le cas échéant, à zéro et que, dans la mesure où il excède l'impôt à payer, il est versé en espèces au contribuable.
- Un contribuable ne pourra demander qu'un seul des crédits d'impôt à l'investissement si un bien donné est admissible à plus d'un de ces crédits, mais un même projet peut compter des biens donnant droit à différents crédits.
- Le budget de 2023 confirme qu'un contribuable peut demander le crédit d'impôt pour l'HP, le crédit d'impôt pour les TP, le crédit d'impôt pour l'EP ou le crédit d'impôt pour la FTP sans incidence sur sa demande de crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique, mais ne se prononce pas sur l'interaction entre ce dernier et le crédit d'impôt pour le CUSC.
- Le budget de 2023 n'a pas proposé de nouveau mécanisme permettant à un contribuable ayant droit à des crédits d'impôt de les monétiser.
- Le crédit d'impôt pour l'EP précise qu'il est à la disposition des entités imposables et exonérées d'impôt, tandis que le crédit d'impôt pour l'HP, le crédit d'impôt pour les TP et le crédit d'impôt pour la FTP ne précisent pas si des entités exonérées d'impôt auront le droit de réclamer les crédits. La proposition de législation publiée le 9 août 2022 à l'égard du crédit d'impôt pour le CUSC prévoit que les entités exonérées d'impôt n'ont pas le droit de réclamer le crédit.

CRÉDIT D'IMPÔT À L'INVESTISSEMENT POUR L'HYDROGÈNE PROPRE

Le budget de 2023 introduit le crédit d'impôt pour l'HP (préalablement annoncé en novembre 2022 dans l'Énoncé économique de l'automne de 2022 (EEA de 2022)), qui s'applique à l'équipement admissible qui est acquis et devient prêt à être mis en service (conformément aux règles relatives aux biens prêts à être mis en service applicables à un bien amortissable) au Canada pour un projet admissible relatif à l'hydrogène après le jour du budget.

Le crédit d'impôt pour l'HP est un crédit d'impôt remboursable aux taux suivants, en fonction de l'intensité carbonique (IC) de l'hydrogène qui est produit (mesuré en kg d'équivalent de dioxyde de carbone par kg d'hydrogène) :

- 40 % des coûts en capital admissibles pour une IC inférieure à 0,75 kg;
- 25 % des coûts en capital admissibles pour une IC supérieure ou égale à 0,75 kg, mais inférieure à 2 kg;
- 15 % des coûts en capital admissibles pour une IC supérieure ou égale à 2 kg, mais inférieure à 4 kg.

Le budget de 2023 propose d'éliminer progressivement le crédit d'impôt pour l'HP en réduisant le taux de crédit de moitié pour les biens qui deviennent prêts à être mis en service en 2034 et en éliminant complètement le crédit pour les biens qui deviennent prêts à être mis en service après 2034.

Le budget de 2023 ne précise pas si le crédit d'impôt pour l'HP sera remboursable aux entités exonérées d'impôt. Par contre, le gouvernement a expressément indiqué que le crédit d'impôt pour l'EP serait mis à la disposition des entités imposables et non imposables. Les propositions législatives rendues publiques le 9 août 2022, qui portaient elles sur le crédit d'impôt à l'investissement pour le CUSC, prévoyaient expressément que les entités exonérées d'impôt n'avaient pas droit à ce dernier crédit.

Mesure de l'IC

Le promoteur d'un projet d'hydrogène doit évaluer l'IC de l'hydrogène qui sera produit dans le cadre du projet à l'aide du Modèle d'analyse du cycle de vie (ACV) des combustibles du gouvernement, qui est tenu à jour par Environnement et Changement climatique Canada, et soumettre l'évaluation au gouvernement à des fins de vérification. Une fois vérifiée, l'IC prévue de l'hydrogène produit est utilisée pour déterminer le taux du crédit d'impôt pour l'HP. Le crédit d'impôt pour l'HP est assujéti à une récupération ou à un recouvrement en fonction de l'IC réelle de l'hydrogène produit dans le cadre du projet, déterminée sur la base d'une évaluation du projet une fois celui-ci en cours d'exploitation, comme nous le verrons plus loin.

Projets admissibles au crédit d'impôt pour l'HP

Le crédit d'impôt pour l'HP est offert relativement aux projets où l'hydrogène est le seul sous-produit du processus de production ou représente la majeure partie de l'ensemble des sous-produits du processus de production. Lorsqu'il s'agit de déterminer si l'hydrogène constitue la totalité ou presque de la production d'un projet, tout dioxyde de carbone qui est capté, stocké ou utilisé, ou l'excédent d'électricité qui est produit et vendu au réseau électrique (sous réserve de certaines restrictions) n'est pas pris en compte.

Le crédit d'impôt pour l'HP sera accessible à l'égard du coût de l'achat et de l'installation d'« équipement admissible » pour un projet qui produit de l'hydrogène par électrolyse ou à partir de gaz naturel si le captage, l'utilisation et le stockage du carbone (CUSC) servent à réduire les émissions produites.

Le gouvernement prévoit examiner l'admissibilité au crédit d'impôt pour l'HP pour d'autres processus de production d'hydrogène à faibles émissions de carbone à l'avenir.

Équipement admissible au crédit d'impôt pour l'HP

Le crédit d'impôt pour l'HP est offert à l'égard du coût de l'équipement si la totalité ou presque de son utilisation est destinée à produire de l'hydrogène par électrolyse de l'eau, y compris : (i) les électrolyseurs, les redresseurs et d'autres appareils électriques auxiliaires (ii) l'équipement de traitement et de conditionnement de l'eau, et (iii) les équipements utilisés pour la compression et le stockage de l'hydrogène sur place.

Le crédit d'impôt pour l'HP sera également offert à l'égard du coût de l'équipement nécessaire pour produire de l'hydrogène à partir de gaz naturel dont les émissions sont réduites à l'aide du CUSC, à l'exclusion de l'équipement déjà décrit dans les catégories 57 ou 58, qui est admissible au crédit d'impôt pour le CUSC. Il s'agira notamment de l'équipement dont la totalité ou presque de l'utilisation consiste à « produire de l'hydrogène par reformage à partir de gaz naturel, y compris les reformeurs autothermiques, les reformeurs de méthane à vapeur, l'équipement de préchauffage, les convertisseurs, les purificateurs, l'équipement de traitement et de conditionnement de l'eau et l'équipement utilisé pour la compression de l'hydrogène et le stockage sur place ». La production de dioxyde de carbone ne comptera pas pour déterminer si l'équipement est utilisé en totalité ou presque pour produire de l'hydrogène si le dioxyde de carbone est capté par un procédé de CUSC.

L'équipement suivant sera aussi admissible au crédit d'impôt pour l'HP :

- l'équipement de production d'oxygène utilisé pour la production d'hydrogène, à condition que le dioxyde de carbone résultant soit capté par un procédé de CUSC;
- l'équipement qui produit de la chaleur ou de l'électricité à partir de gaz naturel ou d'hydrogène;
- l'équipement de production d'électricité ou de chaleur à double utilisation, s'il est prévu que le solde énergétique soit utilisé principalement (c.-à-d., plus de 50 %) pour appuyer le procédé de CUSC ou la production d'hydrogène qui est admissible au crédit d'impôt pour l'HP;
- l'équipement nécessaire pour convertir l'hydrogène propre en ammoniac propre, mais à un taux de crédit d'impôt de 15 % seulement.

Pour être admissible au crédit d'impôt pour l'HP, l'équipement doit être disponible aux fins d'utilisation au Canada.

Les dépenses engagées dans le développement d'un projet d'hydrogène qui ne sont pas liées à l'acquisition ou à l'installation d'équipement (p. ex. les études de faisabilité, les études initiales d'ingénierie et de conception et les dépenses de fonctionnement) ne sont pas admissibles au crédit d'impôt pour l'HP.

Demande de crédit d'impôt pour l'HP et exigences de conformité

Afin de déposer une demande de crédit d'impôt pour l'HP, le budget de 2023 exige qu'une étude initiale d'ingénierie et de conception soit complétée pour tout projet de production d'hydrogène. Le projet fera ensuite l'objet d'une analyse initiale de l'IC du projet en fonction de sa conception, à l'aide du Modèle d'ACV des combustibles, ce qui permettrait de déterminer si l'on « peut raisonnablement s'attendre à ce que la conception de projet permette d'obtenir les résultats prévus ». Un projet doit être réévalué s'il subit une refonte importante.

Le crédit d'impôt pour l'HP est assujéti à une récupération ou à un recouvrement en fonction de l'IC réelle de l'hydrogène produit dans le cadre du projet, déterminée sur la base d'une évaluation subséquente du projet une fois celui-ci en cours d'exploitation. Le gouvernement a l'intention de publier d'autres renseignements sur le processus d'évaluation à une date ultérieure. Si un projet ne réussit pas à réaliser une IC de l'hydrogène du même niveau d'IC que celui déterminé lors de l'analyse initiale, le crédit d'impôt pour l'HP est assujéti à un recouvrement égal à l'écart entre 1) le montant du crédit d'impôt pour l'HP qui a été demandé en fonction du niveau d'IC établi lors de l'analyse et 2) le montant du crédit d'impôt pour l'HP qui s'appliquerait en fonction du niveau d'IC observé pendant la phase d'exploitation. Le crédit serait entièrement recouvert si un projet qui produit de l'hydrogène à partir de gaz naturel le faisait sans que les émissions soient réduites à l'aide d'un procédé de CUSC.

ÉLARGISSEMENT DU CRÉDIT D'IMPÔT À L'INVESTISSEMENT POUR LES TECHNOLOGIES PROPRES

Dans l'EEA de 2022, le gouvernement annonçait son intention d'instaurer le crédit d'impôt pour les TP. Le crédit d'impôt pour les TP est un crédit d'impôt remboursable de 30 % applicable aux investissements dans les biens admissibles qui sont acquis et deviennent prêts à être mis en service à compter du jour du budget.

Le budget de 2023 n'a pas fourni davantage de détails sur ce qui constitue de l'équipement admissible que ce qui était prévu dans l'EEA de 2022. L'EEA de 2022 décrivait l'équipement admissible comme suit :

- le matériel destiné à produire de l'électricité à partir de l'énergie solaire, éolienne et hydraulique décrit aux sous-alinéas d)(ii), (iii.1), (v), (vi) et (xiv) de la catégorie 43.1 de la déduction pour amortissement (tel qu'il est décrit dans l'Annexe II du *Règlement de l'impôt sur le revenu (Canada)*);

-
- le matériel fixe de stockage d'électricité décrit aux sous-alinéas d)(xviii) et d)(xix) de la catégorie 43.1, mais qui n'est pas alimenté par des combustibles fossiles, qui comprend, sans toutefois s'y limiter, les batteries, les volants d'inertie, les supercondensateurs, le stockage d'énergie magnétique, le stockage d'énergie provenant d'air comprimé, le stockage d'énergie hydroélectrique par pompage, le stockage d'énergie par gravité et le stockage d'énergie thermique;
 - le matériel de chauffage solaire actif, les thermopompes à air et les thermopompes géothermiques qui sont décrites au sous-alinéa d)(i) de la catégorie 43.1;
 - le matériel utilisé pour produire de la chaleur ou de l'électricité à partir d'énergie solaire concentrée;
 - le matériel utilisé pour produire de la chaleur ou de l'électricité à partir de petits réacteurs nucléaires modulaires;
 - les véhicules non routiers zéro émission décrits à la catégorie 56 (par exemple, l'équipement lourd à hydrogène ou électrique utilisé dans l'exploitation minière ou la construction) et le matériel de recharge ou de ravitaillement décrit au sous-alinéa d)(xxi) de la catégorie 43.1 ou au sous-alinéa b)(ii) de la catégorie 43.2 qui est utilisé principalement pour ces véhicules.

En particulier, l'EEA de 2022 a indiqué que le gouvernement continuerait de consulter sur d'autres technologies admissibles, notamment le nucléaire à grande échelle et l'hydroélectrique à grande échelle.

Toutefois, le budget de 2023 propose d'élargir l'admissibilité au crédit d'impôt pour les TP pour inclure certains systèmes géothermiques. Plus précisément, les biens admissibles au crédit comprendront les biens qui sont acquis et qui deviennent prêts à être mis en service à compter du jour du budget qui sont décrits au sous-alinéa d)(vii) de la catégorie 43.1 et qui sont utilisés principalement pour produire de l'énergie électrique ou de l'énergie thermique, ou les deux, uniquement à partir d'énergie géothermique. Le matériel utilisé pour les projets d'énergie géothermique qui produisent aussi des combustibles fossiles (y compris du pétrole et du gaz) n'est pas admissible au crédit d'impôt pour les TP.

Le budget de 2023 modifie l'élimination progressive du crédit d'impôt pour les TP. Le gouvernement propose maintenant d'éliminer progressivement le crédit d'impôt en réduisant le taux de crédit à 15 % pour les biens qui deviennent prêts à être mis en service en 2034 et en éliminant complètement le crédit pour les biens qui deviennent prêts à être mis en service après 2034.

Comme il est mentionné ci-dessus, le budget de 2023 ne précise pas si le crédit d'impôt pour les TP sera remboursable aux entités exonérées d'impôt.

CRÉDIT D'IMPÔT À L'INVESTISSEMENT POUR L'ÉLECTRICITÉ PROPRE

Le budget de 2023 annonce l'intention du gouvernement d'instaurer le crédit d'impôt pour l'EP pour favoriser les investissements dans l'électricité propre au Canada. Le crédit d'impôt pour l'EP sera un crédit d'impôt à l'investissement remboursable de 15 %. Il semble qu'il y aura un chevauchement important entre l'équipement admissible au crédit d'impôt pour les TP et le crédit d'impôt pour l'EP.

Le budget de 2023 indique que les entités imposables et non imposables pourront demander le crédit d'impôt pour l'EP. Cela différencie considérablement ce crédit du crédit d'impôt pour les TP.

Le crédit sera offert à l'égard des coûts engagés dans le développement de nouveaux projets ainsi que pour la rénovation des installations existantes, et s'appliquera aux investissements dans :

-
- les systèmes de production d'électricité sans émissions (de sources éoliennes, solaires concentrées, solaires photovoltaïques, hydroélectriques (y compris à grande échelle), marémotrices et nucléaires (y compris à la fois les réacteurs modulaires à petite ou grande échelle));
 - la production d'électricité au gaz naturel réduite (soumise à un seuil d'intensité des émissions compatible à un réseau carboneutre d'ici 2035);
 - les systèmes fixes de stockage de l'électricité exploités sans combustibles fossiles, y compris les batteries, le stockage d'énergie hydroélectrique par pompage et le stockage d'air comprimé;
 - l'équipement pour le transport de l'électricité entre les provinces et les territoires.

Le crédit d'impôt pour l'EP sera offert à compter du jour du budget de 2024 relativement aux projets dont la construction s'est amorcée le jour du budget ou après. Le crédit d'impôt pour l'EP ne sera plus offert après 2034.

Le budget de 2023 précise également que le gouvernement « consultera les provinces, les territoires et d'autres parties concernées pour élaborer les détails de la conception et de la mise en œuvre du crédit d'impôt à l'investissement pour l'électricité propre » et qu'il « mènera également des consultations ciblées sur la possibilité d'ajouter un traitement réciproque qui tient compte des conditions d'admissibilité associées à certains crédits d'impôt en vertu de la *Inflation Reduction Act* des États-Unis ».

EXIGENCES RELATIVES À LA MAIN-D'ŒUVRE CONCERNANT LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR L'HP, LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR LES TP ET LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR L'EP

Le budget de 2023 confirme l'intention du gouvernement d'appliquer certaines exigences relatives à la main-d'œuvre en ce qui concerne l'admissibilité au crédit d'impôt pour l'HP, au crédit d'impôt pour les TP et au crédit d'impôt pour l'EP. Ces exigences seront appliquées au travail exécuté à compter du 1^{er} octobre 2023, et le gouvernement souhaite recevoir de la rétroaction au cours de la préparation des propositions législatives préliminaires.

Plus précisément, afin de bénéficier des taux maximaux des divers crédits d'impôt pour l'énergie propre, le contribuable doit satisfaire aux exigences relatives à la main-d'œuvre. Dans la négative, les taux seront réduits comme suit :

- le taux variable maximal de 40 % pour le crédit d'impôt pour l'HP (selon le niveau d'intensité carbonique (IC) applicable) sera réduit de 10 %;
- le taux de 30 % pour le crédit d'impôt pour les TP sera réduit à 20 %;
- le taux de 15 % pour le crédit d'impôt pour l'EP sera réduit à 5 %;
- au cours des périodes d'élimination progressive du crédit d'impôt pour les TP et du crédit d'impôt pour l'HP, le taux sera réduit de 10 % (jusqu'à un taux minimum de 0 %).

Les exigences relatives à la main-d'œuvre s'appliqueront seulement aux travailleurs dont les fonctions sont principalement de nature physique ou manuelle (et non aux travailleurs dont les fonctions sont de nature administrative, de supervision ou de direction). Les exigences relatives à la main-d'œuvre prévoiront une « exigence relative au salaire en vigueur » selon laquelle les travailleurs devront être rémunérés à un niveau équivalent ou supérieur aux salaires en vigueur sur le marché. Elles prévoiront également une « exigence à l'égard d'apprentis » selon laquelle des apprentis inscrits devront accomplir au moins 10 % du total des heures de travail effectuées dans le cadre d'un projet subventionné.

Un mécanisme sera créé afin qu'un contribuable puisse verser une rémunération corrective aux travailleurs (y compris les intérêts) et payer des pénalités pour régler les cas d'inobservation et être réputé avoir satisfait aux exigences.

En vertu du crédit d'impôt pour les TP, une exemption aux exigences en matière de main-d'œuvre s'appliquera à l'acquisition de véhicules à zéro émission ainsi qu'à l'acquisition ou à l'installation de matériel de chauffage à faibles émissions de carbone.

Le budget de 2023 annonce également l'intention du gouvernement d'appliquer les exigences relatives à la main-d'œuvre en ce qui concerne l'admissibilité au crédit d'impôt pour le CUSC. D'autres renseignements sur cette mesure seront annoncés à une date ultérieure.

CRÉDIT D'IMPÔT À L'INVESTISSEMENT POUR LA FABRICATION DE TECHNOLOGIES PROPRES

Le crédit d'impôt pour la FTP sera un crédit d'impôt remboursable visant les investissements dans la fabrication et la transformation de technologies propres ainsi que dans l'extraction et la transformation de minéraux critiques. Il correspondra à 30 % du coût en capital des « biens admissibles » associés aux « activités admissibles » et qui sont acquis et deviennent prêts à être mis en service à compter du 1^{er} janvier 2024.

Biens admissibles

Le crédit d'impôt pour la FTP sera offert à l'égard de certains biens amortissables qui sont utilisés en totalité ou presque pour des activités admissibles. En général, les biens admissibles comprendraient les machines et le matériel, y compris certains véhicules industriels, utilisés dans la fabrication, la transformation ou l'extraction de minéraux critiques, ainsi que les systèmes de contrôle connexes. Si les biens admissibles sont assujettis à un changement d'usage ou vendus dans un certain délai (non précisé), une partie du crédit d'impôt sera récupérée.

Activités admissibles

Les activités admissibles sont les suivantes :

- la transformation ou le recyclage de combustibles nucléaires et d'eau lourde;
- l'extraction (et certaines activités de transformation connexes) de minéraux critiques utilisés pour les technologies propres (le lithium, le cobalt, le nickel, le graphite, le cuivre et les éléments de terres rares);
- la fabrication de ce qui suit :
 - certains matériaux liés à l'énergie solaire, éolienne, hydraulique ou géothermique;
 - matériel lié à l'énergie nucléaire et barres de combustible nucléaire;
 - matériel de stockage de l'énergie électrique utilisé pour fournir du stockage à l'échelle du réseau ou d'autres services auxiliaires;
 - matériel pour les systèmes de thermopompe à air et de pompe géothermique;
 - véhicules zéro émission (y compris la conversion de véhicules routiers);
 - batteries, piles à combustible, systèmes de recharge et postes de ravitaillement en hydrogène pour les véhicules zéro émission (sauf, pour les biens utilisés dans la production de cellules ou de modules de batteries, si cette

production bénéficie d'un soutien direct en vertu d'un Accord de contribution spécial conclu avec le gouvernement);

- matériel utilisé pour la production d'hydrogène par électrolyse;
- composants en amont, sous-ensembles et matériaux conçus à une fin particulière ou « exclusivement pour faire partie intégrante » d'activités de fabrication ou de transformation de technologies propres admissibles.

Le gouvernement propose d'éliminer graduellement le crédit d'impôt pour la FTP pour les biens qui deviendront prêts à être mis en service en 2032 et d'éliminer complètement les crédits pour les biens qui deviendront prêts à être mis en service après 2034.

Le gouvernement n'a pas précisé si ce crédit sera remboursable aux entités exonérées d'impôt.

CRÉDIT D'IMPÔT À L'INVESTISSEMENT POUR LE CAPTAGE, L'UTILISATION ET LE STOCKAGE DU CARBONE

Dans le budget de 2021, le gouvernement annonçait son intention d'instaurer un crédit d'impôt remboursable pour les investissements effectués dans des projets de captage, d'utilisation et de stockage du carbone. À la suite d'une période de consultation s'étant terminée le 2 décembre 2021, le gouvernement avait, dans son budget de 2022, (i) annoncé le crédit d'impôt pour le CUSC, (ii) affirmé que le crédit d'impôt pour le CUSC serait offert aux contribuables engageant des dépenses admissibles à compter du 1^{er} janvier 2022, et (iii) proposé que le crédit d'impôt pour le CUSC soit accessible à l'égard des dépenses engagées dans une année d'imposition pour l'acquisition ou l'installation d'équipement admissible utilisé dans le cadre d'un projet de CUSC admissible qui entraîne une utilisation admissible du dioxyde de carbone. Le 9 août 2022, le gouvernement a publié des propositions législatives relativement au crédit d'impôt pour le CUSC.

Le budget de 2023 donne de nouveaux renseignements sur le crédit d'impôt pour le CUSC en réponse aux consultations ayant suivi la publication de ces propositions législatives le 9 août 2022. Le crédit d'impôt pour le CUSC devrait maintenant s'appliquer « aux dépenses admissibles engagées après 2021 et avant 2041 », et les propositions législatives révisées devraient être publiées « au cours des prochains mois ».

Équipement admissible

L'équipement qui sera admissible à ce crédit (équipement admissible) est l'équipement utilisé au Canada qui sert strictement à capter, à transporter, à stocker ou à utiliser le dioxyde de carbone dans le cadre d'un projet admissible. L'équipement qui sert au captage du dioxyde de carbone au Canada, qui le comprime et qui le transporte dans une autre région pour le stockage sera considéré comme étant utilisé au Canada.

Projet admissible

Un projet admissible est un nouveau projet qui remplit les conditions suivantes :

- capte le dioxyde de carbone directement de l'air ambiant (capture directe dans l'air) ou le dioxyde de carbone qui serait par ailleurs relâché dans l'atmosphère;
- prépare le dioxyde de carbone à la compression;
- comprime et transporte le dioxyde de carbone;
- stocke ou utilise le dioxyde de carbone capté d'une manière qui satisfait aux exigences en matière de stockage;

-
- n'est pas lié aux installations de production d'énergie qui sont nécessaires pour réduire les émissions afin de se conformer au *Règlement sur la réduction des émissions de dioxyde de carbone – secteur de l'électricité thermique au charbon* et au *Règlement limitant les émissions de dioxyde de carbone provenant de la production d'électricité thermique au gaz naturel*.

Ce qui constitue un nouveau projet n'était pas clair dans le budget de 2022, et cela n'a toujours pas été clarifié à ce jour.

Concernant le stockage géologique de dioxyde de carbone, l'exigence en matière de stockage est que le projet doit se situer dans une région où les règlements en vigueur exigent que le dioxyde de carbone soit stocké de façon permanente selon les critères d'Environnement et Changement climatique Canada (au moment du budget de 2022, seules l'Alberta et la Saskatchewan y satisfaisaient). Pour les projets de stockage dans le béton, l'exigence en matière de stockage est que le procédé utilisé dans le cadre de ces projets soit approuvé par Environnement et Changement climatique Canada et qu'au moins 60 % du dioxyde de carbone capté qui est injecté dans le béton soit bel et bien minéralisé et verrouillé dans le béton produit.

Utilisation admissible

Les utilisations admissibles sont :

- soit le stockage du dioxyde de carbone dans des formations géologiques souterraines dans les administrations admissibles;
- soit le stockage du dioxyde de carbone dans du béton qui satisfait à l'exigence de minéralisation de 60 % (sous réserve de la validation par un tiers qualifié).

L'utilisation du dioxyde de carbone pour augmenter l'extraction de pétrole et de gaz n'est pas une utilisation admissible. Si une partie des dépenses admissibles ne sert pas à une utilisation admissible, le pourcentage de dioxyde de carbone servant à une utilisation non admissible réduit le crédit d'impôt pour le CUSC.

Taux du crédit d'impôt pour le CUSC

Le taux du crédit d'impôt pour le CUSC dépend du type de dépense engagée et du moment où cette dépense est engagée. Les taux en vigueur du 1^{er} janvier 2022 au 31 décembre 2030 sont les suivants :

- 60 % pour les dépenses liées à de l'équipement admissible utilisé dans des projets de capture directe dans l'air;
- 50 % pour les dépenses liées à de l'équipement admissible utilisé dans des projets autres que la capture directe dans l'air;
- 37,5 % pour les dépenses liées à l'équipement de transport, de stockage et d'utilisation admissible.

Du 1^{er} janvier 2031 au 31 décembre 2040, les taux susmentionnés sont réduits de moitié.

Élargissement du crédit d'impôt pour le CUSC

Le budget de 2023 présente les changements suivants apportés au crédit d'impôt pour le CUSC :

- L'équipement à double usage qui produit de la chaleur ou de l'énergie ou qui utilise de l'eau, et qui est utilisé pour le captage, l'utilisation et le stockage du carbone ainsi que pour un autre procédé sera maintenant admissible au crédit d'impôt pour le CUSC (au prorata proportionnellement au solde énergétique ou au solde matières de l'équipement prévu à l'appui du processus de captage, d'utilisation et de stockage du carbone au cours des 20 premières années du projet) pourvu que les conditions suivantes soient remplies :

-
- l'équipement satisfait à toutes les autres conditions du crédit d'impôt pour le CUSC;
 - lorsque l'équipement produit de la chaleur ou de l'énergie, plus de 50 % du solde énergétique devrait être utilisé pour soutenir le processus de captage, d'utilisation et de stockage du carbone ou la production d'hydrogène admissible au crédit d'impôt pour l'HP;
 - les émissions de dioxyde de carbone provenant d'équipement qui produit de la chaleur ou de l'énergie doivent être utilisées, ou captées et stockées.
- La Colombie-Britannique s'ajoute à la liste des administrations admissibles pour le « stockage géologique dédié », applicable aux dépenses engagées à compter du 1^{er} janvier 2022.
 - Plutôt que d'obtenir l'approbation d'Environnement et Changement climatique Canada confirmant que le processus d'utilisation et de stockage du dioxyde de carbone dans du béton satisfait à l'exigence minimale de minéralisation de 60 %, la société contribuable doit faire valider son processus par un tiers qualifié en le faisant évaluer par rapport à la norme ISO 14034:2016, « Management environnemental – Vérification des technologies environnementales » (ISO 14034:2016). À cette fin, un « tiers qualifié » s'entend d'une personne accréditée en tant qu'« organisme de vérification » en vertu de la norme ISO 14034:2016 et de la norme ISO/IEC 17020:2012, « Évaluation de la conformité – Exigences pour le fonctionnement de différents types d'organismes procédant à l'inspection », par le Conseil canadien des normes, l'ANSI National Accreditation Board (États-Unis), ou tout autre organisme d'accréditation qui est membre de l'International Accreditation Forum.

Crédit d'impôt pour le CUSC pour les coûts de remise en état

Le budget de 2023 propose que les crédits d'impôt pour le CUSC relatifs aux « coûts admissibles de remise en état » (crédits d'impôt pour la remise en état) engagés une fois le projet en cours d'exploitation soient calculés en fonction de la moyenne du ratio d'utilisation admissible prévu pour la période de cinq ans au cours de laquelle ils sont engagés et pour chaque période de cinq ans subséquente pendant lesquelles ils contribuent à la vie utile du projet. Le ratio d'utilisation admissible correspond à la partie de l'utilisation de l'équipement sur lequel sont engagés les coûts de remise en état qui constituent une utilisation admissible, comme il est indiqué ci-dessus.

Les projets seront admissibles aux crédits d'impôt pour la remise en état seulement au cours des 20 premières années. Au cours cette période, le total des coûts de remise en état admissibles est plafonné à 10 % du total des coûts avant exploitation admissibles au crédit d'impôt pour le CUSC.

Le gouvernement propose que les crédits d'impôt pour la remise en état soient généralement recouverts de la même manière que les crédits demandés pendant la phase de construction du projet, sous réserve d'une période de recouvrement raccourcie puisque les coûts de remise en état sont engagés une fois le projet en cours d'exploitation. Si la partie du dioxyde de carbone destinée à une utilisation non admissible au cours d'une période donnée de cinq ans est supérieure de 5 points de pourcentage à la moyenne pondérée établie dans le plan du projet pour cette période, les crédits d'impôt pour la remise en état seront recalculés en fonction de la quantité réelle de dioxyde de carbone destinée aux utilisations admissibles plutôt qu'aux utilisations non admissibles. Si le seuil d'utilisation minimale admissible de 10 % n'est pas atteint au cours de n'importe quelle année d'une période de cinq ans, les crédits d'impôt pour la remise en état relatifs au projet ne pourront être demandés au cours d'une période de cinq ans ultérieure.

ACTIONS ACCRÉDITIVES ET CRÉDIT D'IMPÔT POUR L'EXPLORATION DE MINÉRAUX CRITIQUES

Les frais d'exploration au Canada (FEC) comprennent certains frais engagés par une société contribuable en vue de déterminer l'existence, la localisation, l'étendue ou la qualité d'une ressource minérale au Canada. Les frais d'aménagement au Canada (FAC) comprennent certains frais engagés par une société contribuable à l'égard d'une mine

en vue d'amener au stade de la production cette nouvelle mine située dans une ressource minérale et le coût des droits d'exploration des minéraux dans une ressource minérale.

Le lithium a été identifié comme un minéral critique aux fins du crédit d'impôt à l'investissement non remboursable de 30 % pour les dépenses minières de minéraux critiques (crédit d'impôt pour les DMMC). Ce crédit s'applique à certains FEC engagés par une société exploitant une entreprise principale dans le cadre d'activités d'exploration minière ciblant principalement des minéraux critiques et auxquels la société a renoncé en faveur de détenteurs d'actions accréditives.

Le budget de 2023 propose d'inclure le lithium provenant de saumure en tant que ressource minérale. Ceci répond à une position contraire prise par l'ARC.

Par conséquent, les frais d'exploration et d'aménagement admissibles engagés à l'égard du lithium provenant des dépôts de saumure peuvent constituer des FEC ou des FAC, et il est possible d'y renoncer en faveur de détenteurs d'actions accréditives. Dans le cas des FEC, les détenteurs peuvent avoir droit au crédit d'impôt pour les DMMC.

Les dépenses admissibles liées au lithium provenant de saumure engagées après le jour du budget seraient admissibles à titre de FEC et de FAC. L'élargissement de l'admissibilité pour inclure le lithium provenant de saumure s'appliquera aux conventions visant les actions accréditives conclues après le jour du budget et avant avril 2027.

PROLONGEMENT ET ÉLARGISSEMENT DES TAUX RÉDUITS D'IMPOSITION SUR LE REVENU DES SOCIÉTÉS POUR LES FABRICANTS DE TECHNOLOGIES À ZÉRO ÉMISSION

Dans le budget de 2021, le gouvernement annonçait une mesure temporaire visant à réduire les taux d'imposition sur le revenu des sociétés pour certains fabricants de technologies à zéro émission. Dans le budget de 2023, le gouvernement propose de prolonger de trois ans la disponibilité des taux d'imposition réduits pour les fabricants de technologies à zéro émission, de sorte que l'élimination progressive prévue commencerait au cours des années d'imposition commençant en 2032 (auparavant les années d'imposition commençant en 2029) et l'élimination complète au cours des années d'imposition commençant après 2034 (auparavant les années d'imposition commençant après 2031).

Le budget de 2023 élargit les activités admissibles aux taux d'imposition réduits pour les fabricants de technologies à zéro émission afin d'inclure certaines activités de fabrication et de transformation nucléaire. Plus précisément, les activités suivantes seront maintenant admissibles aux taux réduits :

- la fabrication de matériel lié à l'énergie nucléaire et la fabrication de barres de combustible nucléaire;
- la transformation ou le recyclage de combustibles nucléaires;
- la transformation ou le recyclage de l'eau lourde.

Foire aux questions¹

Les entités exonérées d'impôt peuvent-elles bénéficier des crédits d'impôt à l'investissement ?

Le budget de 2023 indique expressément que le crédit d'impôt pour l'EP décrit ci-dessus peut être demandé par des entités imposables et non imposables.

Aucune spécificité de ce type n'a été fournie pour le crédit d'impôt pour l'HP, le crédit d'impôt pour les TP ou le crédit d'impôt pour la FTP, pour lesquels aucune proposition législative n'a été fournie.

Les propositions législatives relatives au crédit d'impôt pour le CUSC ont été publiées le 9 août 2022 (sous réserve de certaines modifications spécifiées dans le budget de 2023 qui ne sont pas pertinentes à cette question) et le paragraphe 127.44(3) des propositions législatives prévoit que les entités exonérées d'impôt ne devraient pas bénéficier du crédit d'impôt pour le CUSC.

Quand peut-on demander des CII pour l'acquisition d'un équipement ou d'un bien ?

Le budget de 2023 indique que, pour demander des crédits d'impôt pour l'HP, des crédits d'impôt pour les TP ou des crédits d'impôt pour la FTP, des biens admissibles doivent être acquis et disponibles pour utilisation. L'exigence relative à la disponibilité pour utilisation est fondée sur la notion de disponibilité pour utilisation pour les bien amortissable à l'égard desquels un contribuable peut demander la déduction pour amortissement. Le report d'un crédit jusqu'à ce que des équipements ou des biens soient disponibles pour utilisation implique que les crédits d'impôt ne constitueront pas une source de fonds de construction en raison d'un délai potentiel entre la dépense et l'admissibilité au crédit d'impôt.

Pour demander des crédits d'impôt pour le CUSC, il suffit d'acquérir un bien admissible (c.-à-d. que le crédit d'impôt n'est pas assujéti au fait que l'équipement soit disponible pour utilisation).

La description du crédit d'impôt pour l'EP dans le budget de 2023 indique que le crédit sera disponible à compter du jour du budget de 2024 à l'égard des projets dont la construction a commencé à compter du jour du budget (c.-à-d. le 28 mars 2023). Cela donne à penser qu'aucune exigence relative à la disponibilité pour utilisation ne s'appliquera, bien que la description du programme ne soit pas suffisamment détaillée.

Quelle est la différence entre le crédit d'impôt pour les TP et le crédit d'impôt pour l'EP ? Lequel devrions-nous demander ?

Il y a un chevauchement important (mais pas parfait) entre les types d'équipement qui seront admissibles à la fois au crédit d'impôt pour les TP et au crédit d'impôt pour l'EP. Par exemple, les systèmes de production d'électricité sans émission tels que les systèmes d'énergie éolienne et solaire et les systèmes fixes de stockage de l'électricité exploités sans combustibles fossiles correspondent à la description de l'équipement admissible aux deux crédits. Toutefois, par exemple, les grands réacteurs nucléaires sont des équipements admissibles au crédit d'impôt pour l'EP, mais ne sont pas actuellement des équipements admissibles au crédit d'impôt pour les TP, et le matériel de chauffage solaire actif, les thermopompes à air et les pompes géothermiques sont des équipements admissibles au crédit d'impôt pour les TP, mais ne sont pas admissibles au crédit d'impôt pour l'EP.

Les autres différences entre les deux crédits d'impôt sont les suivantes :

¹ Tous les commentaires aux présentes sont de nature générale seulement et ne constituent pas des conseils fiscaux de McCarthy Tétrault S.E.N.C.R.L., s.r.l. Bon nombre des incitatifs fiscaux dont il est question dans les présentes ne sont décrits que dans les documents budgétaires et les propositions législatives n'ont pas encore été publiées ou des propositions législatives peuvent faire l'objet de modifications supplémentaires. L'incertitude demeure importante quant à la forme que prendront les lois qui mettront en œuvre ces mesures budgétaires. Les réponses à ces questions reflètent notre compréhension actuelle fondée sur des informations imparfaites.

-
- le taux maximal de crédit d'impôt pour le crédit d'impôt pour les TP est de 30 % tandis que le taux de crédit d'impôt pour le crédit d'impôt pour l'EP est de 15 %;
 - le crédit d'impôt pour les TP ne semble pas être offert aux entités exonérées d'impôt (ou, à tout le moins, la description du crédit dans l'Énoncé économique de l'automne de 2022 et le budget de 2023 est muette sur le sujet) alors que le crédit pour l'EP est offert aux entités imposables et aux entités exonérées d'impôt;
 - le crédit d'impôt pour les TP est offert à l'égard des biens admissibles qui sont acquis et deviennent disponibles pour utilisation à compter du jour du budget alors que le crédit d'impôt pour l'EP est offert après le jour du budget de 2024 à l'égard des projets dont la construction a commencé à compter du jour du budget;
 - le crédit d'impôt pour l'EP comprend certains coûts de remise en état des installations existantes et rien n'indique que les coûts de remise en état pourraient être admissibles au crédit d'impôt pour les TP.

Un contribuable qui envisage de demander le crédit d'impôt pour les TP ou le crédit d'impôt pour l'EP, dans des circonstances où l'équipement acquis satisfait clairement aux exigences d'admissibilité des deux, devrait prendre en considération les différences au moment de faire le choix. Il semble qu'une entité exonérée d'impôt préférera le crédit d'impôt pour l'EP (à moins que d'autres précisions ne soient fournies quant à la possibilité pour une entité exonérée d'impôt de demander le crédit d'impôt pour les TP). Dans d'autres circonstances, un contribuable préférera probablement le crédit d'impôt pour les TP en raison du taux de crédit d'impôt plus élevé de 30 % et de la disponibilité actuelle du crédit.

Les CII peuvent-ils être transférés à l'acquéreur d'un projet qui n'a pas de lien de dépendance ? Quel est l'effet de la vente d'un projet à un acquéreur sans lien de dépendance avant sa réalisation sur la capacité d'un contribuable de demander un crédit d'impôt à l'investissement ?

Les CII sont demandés par un contribuable et ne sont généralement pas transférables en vertu de la législation fiscale canadienne. Le budget de 2023 n'indique pas que de telles règles seraient introduites.

Si un projet est vendu avant son achèvement, rien n'indique dans le budget de 2023 ni dans les documents connexes que la capacité d'un contribuable de demander un CII devrait être compromise. Comme il est expliqué en réponse à la question précédente, si le CII pertinent est le crédit d'impôt pour le CUSC, le contribuable est admissible au CII au moment de l'acquisition du bien admissible. Si le CII pertinent exige que des biens admissibles soient disponibles pour utilisation, l'alinéa 13(27)c) devrait alors considérer que les biens sont devenus disponibles pour utilisation immédiatement avant leur disposition.

Si le contrôle d'un contribuable est acquis, la Loi de l'impôt contient certaines règles qui restreignent le report prospectif et le report rétroactif de CII. Toutefois, ces règles n'ont généralement aucune conséquence lorsqu'il s'agit de CII remboursables parce que les CII remboursables sont généralement demandés au cours de l'année au cours de laquelle le contribuable y a droit, réduisant l'impôt à payer à néant et où le reste est payé en espèces plutôt que d'être reporté prospectivement ou rétroactivement. Tous les CII dont il est question dans les présentes sont décrits dans le budget de 2023 et dans les documents connexes comme des CII remboursables.

Les projets hybrides (c.-à-d., énergie solaire et stockage ou énergie éolienne et stockage) seront-ils admissibles au crédit d'impôt pour les TP ?

L'admissibilité au crédit d'impôt pour les TP dépendra du type d'équipement particulier acquis et non du projet global dans lequel le type d'équipement est intégré.

Le budget de 2023 n'a pas fourni davantage de détails sur ce qui constitue de l'équipement admissible que ce qui était prévu dans l'Énoncé économique de l'automne 2022. L'Énoncé économique de l'automne 2022 décrivait l'équipement admissible comme suit :

-
- le matériel destiné à produire de l'électricité à partir de l'énergie solaire, éolienne et hydraulique décrit aux sous-alinéas d)(ii), (iii.1), (v), (vi) et (xiv) de la catégorie 43.1 de la déduction pour amortissement;
 - le matériel fixe de stockage d'électricité décrit aux sous-alinéas d)(xviii) et d)(xix) de la catégorie 43.1, mais qui n'est pas alimenté par des combustibles fossiles, qui comprend, sans toutefois s'y limiter, les batteries, les volants d'inertie, les supercondensateurs, le stockage d'énergie magnétique, le stockage d'énergie provenant d'air comprimé, le stockage d'énergie hydroélectrique par pompage, le stockage d'énergie par gravité et le stockage d'énergie thermique;
 - le matériel de chauffage solaire actif, les thermopompes à air et les thermopompes géothermiques qui sont décrites au sous-alinéa d)(i) de la catégorie 43.1;
 - le matériel utilisé pour produire de la chaleur ou de l'électricité à partir d'énergie solaire concentrée;
 - le matériel utilisé pour produire de la chaleur ou de l'électricité à partir de petits réacteurs nucléaires modulaires;
 - les véhicules non routiers zéro émission décrits à la catégorie 56 (par exemple, l'équipement lourd à hydrogène ou électrique utilisé dans l'exploitation minière ou la construction) et le matériel de recharge ou de ravitaillement décrit au sous-alinéa d)(xxi) de la catégorie 43.1 ou au sous-alinéa b)(ii) de la catégorie 43.2 qui est utilisé principalement pour ces véhicules.

Le budget de 2023 a élargi le type d'équipement admissible au crédit afin d'inclure les biens amortissables acquis et disponibles pour utilisation à compter du jour du budget qui sont visés au sous-alinéa d)(vii) de la catégorie 43.1 et qui sont utilisés principalement pour produire de l'électricité et/ou thermique uniquement à partir de l'énergie géothermique (pourvu que l'équipement n'ait été utilisé à aucune fin avant son acquisition).

Existe-t-il une réserve limitée de fonds publics à partir desquels des CII seront fournis ? Les projets seront-ils en concurrence pour les CII ?

Il n'y a aucune indication dans le budget de 2023 ou dans les documents connexes qu'il y aura une réserve limitée de fonds à partir de laquelle les CII décrits aux présentes seront fournis. Rien n'indique que les projets seront en concurrence pour les CII.

Comment les crédits d'impôt à l'investissement interagissent-ils entre eux ? Comment les crédits d'impôt à l'investissement interagissent-ils avec le crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique ?

Lorsqu'un bien ou un équipement donné pourrait être admissible à plus d'un des crédits d'impôt décrits aux présentes, un contribuable ne pourra réclamer qu'un seul des crédits d'impôt. Il est possible qu'un projet donné comprenne des biens ou de l'équipement qui ont droit à des crédits différents.

Il est prévu qu'un contribuable peut demander le crédit d'impôt pour l'HP, le crédit d'impôt pour les TP, le crédit d'impôt pour la FTP et le crédit d'impôt pour l'EP sans qu'il n'y ait d'incidence sur sa demande de crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique. Au moment de la publication, il n'est pas clair que cela s'applique également au crédit d'impôt pour le CUSC (bien que nous prévoyions que de telles précisions seront fournies).

Quelles sont les conditions relatives à la main-d'œuvre qui sont requises pour maximiser les crédits d'impôt à l'investissement ?

Comme il est indiqué dans l'Énoncé économique de l'automne de 2022 et confirmé dans le budget de 2023, pour demander le maximum de crédits d'impôt pour l'HP, de crédits d'impôt pour les TP et de crédits d'impôt à l'investissement dans l'énergie propre, les contribuables devront satisfaire à certaines exigences relatives à la main-d'œuvre. Le budget de 2023 annonce également l'intention du gouvernement d'appliquer les exigences relatives à la main-d'œuvre à la disponibilité du crédit d'impôt pour le CUSC. Le budget de 2023 prévoit que les exigences relatives à

la main-d'œuvre s'appliqueront aux travaux exécutés à compter du 1^{er} octobre 2023 et que le gouvernement souhaite recevoir des commentaires au moment où il prépare des propositions législatives.

Le budget de 2023 indique que les exigences relatives à la main-d'œuvre ne s'appliqueront qu'aux travailleurs dont les fonctions sont principalement physiques ou manuelles (*c.-à-d.* non aux travailleurs dont les fonctions sont de nature administrative, de supervision ou de direction) et s'appliqueront aux travailleurs directement ou indirectement employés pour travailler sur le projet. Les exigences relatives à la main-d'œuvre comporteront une « exigence relative au salaire en vigueur » qui exigera que les travailleurs soient rémunérés à un niveau qui respecte ou dépasse le salaire en question. Les exigences relatives à la main-d'œuvre comprendront également une « exigence en matière d'apprentissage » qui exige qu'au moins 10 % du total des heures travaillées sur un projet subventionné soient effectuées par des apprentis inscrits.

Le gouvernement a l'intention de créer un mécanisme qui permettra aux contribuables de verser une rémunération corrective aux travailleurs (avec intérêt) et des pénalités pour remédier à la non-conformité et être réputés avoir satisfait aux exigences relatives à la main-d'œuvre.