



Estimation du coût de la passation en charges intégrale de biens amortissables



BUREAU DU DIRECTEUR PARLEMENTAIRE DU BUDGET
OFFICE OF THE PARLIAMENTARY BUDGET OFFICER

Ottawa, Canada
19 juin 2019
www.pbo-dpb.gc.ca

Le directeur parlementaire du budget (DPB) appuie le Parlement en fournissant des analyses économiques et financières dans le but d'améliorer la qualité des débats parlementaires et de promouvoir une plus grande transparence et responsabilité en matière budgétaire.

Un député a demandé au directeur parlementaire du budget (DPB) d'estimer combien il en coûterait au gouvernement fédéral d'instaurer la passation en charges intégrale de biens achetés par une société dans le but de s'aligner sur la récente modification fiscale de la *Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA) des États-Unis.

Analystes principaux :

Govindadeva Bernier, conseiller-analyste financier

Nora Nahornick, analyste financière

Ce rapport a été préparé sous la supervision de :

Trevor Shaw, directeur de l'Analyse financière, et Mark Mahabir, directeur des Politiques (établissement des coûts) et avocat général

Nancy Beauchamp, Jocelyne Scrim et Rémy Vanherweghem ont contribué à la préparation du rapport pour publication.

Pour obtenir de plus amples renseignements, veuillez nous écrire à l'adresse dpb-pbo@parl.gc.ca.

Yves Giroux

Directeur parlementaire du budget

Table des matières

Résumé	1
1. Introduction	3
2. Méthodologie	5
3. Résultats	11
Annexe A : Biens admissibles en vertu de la TCJA	12
Annexe B : Catégories admissibles	13
Références	17
Notes	18

Résumé

Un député a demandé au directeur parlementaire du budget (DPB) d'estimer combien il en coûterait d'instaurer la passation en charges intégrale de biens achetés par une société dans le but de s'aligner sur la récente modification fiscale de la *Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA) des États-Unis.

Le tableau 1 du résumé indique les taux d'amortissement pour chaque année de mise en œuvre de la mesure. La passation en charges intégrale s'appliquerait durant les cinq premières années suivant l'instauration de la mesure. L'amortissement accéléré serait ensuite progressivement éliminé et réduit de 20 % par année jusqu'en 2027.

Tableau 1 du résumé

Amortissement supplémentaire pour certains biens admissibles selon la mesure proposée

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
Taux d'amortissement	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	80 %	60 %	40 %	20 %

Sources : Congrès américain¹ et directeur parlementaire du budget.

Le tableau 2 du résumé présente le coût de la mesure d'après des simulations effectuées à partir de notre modèle de microsimulation T2.

Le manque à gagner au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés (IRS) représente le coût direct de l'instauration de l'incitatif fiscal pour passation en charges intégrale conformément à la mesure prévue dans la TCJA américaine.

Tableau 2 du résumé

Coût net d'adoption au Canada de la disposition concernant la passation en charges intégrale prévue dans la TCJA américaine

(Milliards de \$)	2019	2020	2021	2022	2023	Coût total
Coût net de la proposition	8,8	7,6	7,5	7,9	5,0	36,7

Sources : Statistique Canada, base de données T2-PALE, et directeur parlementaire du budget.

Le tableau 2 du résumé indique que le coût net de la passation en charges intégrale serait d'environ 8,8 milliards de dollars la première année pour les sociétés et les sociétés de personnes. D'ici 2023, le coût total sur cette période de cinq ans serait d'environ 36,7 milliards de dollars. Notre analyse révèle que le coût commencerait à diminuer significativement en 2024, avec

l'élimination progressive de la mesure et le changement dans les recettes fiscales deviendrait positif en 2025 par rapport au scénario de référence.

1. Introduction

Un député a demandé au directeur parlementaire du budget (DPB) d'estimer combien il en coûterait d'instaurer la passation en charges intégrale de biens achetés par une société dans le but de s'aligner sur la récente modification fiscale de la *Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA) des États-Unis.

Dépenses en capital et amortissement

Un bien amortissable est un bien qui se détériore ou devient obsolète avec le temps. En 2015, au Canada, les sociétés ont dépensé plus de 200 milliards de dollars dans l'achat de nouveaux biens amortissables. Les principales catégories de biens amortissables sont les bâtiments, la propriété intellectuelle, la machinerie et l'équipement.

L'acquisition de biens amortissables est considérée comme une dépense en capital. Cela diffère d'une dépense courante, puisque le coût d'une dépense en capital est amorti sur plusieurs années, tandis que celui d'une dépense courante peut être entièrement imputé au revenu imposable de la société l'année où le bien est acheté.

Pour une entreprise, une dépense courante est susceptible d'être une dépense récurrente avec un avantage à court terme, alors qu'une dépense en capital devrait lui procurer un avantage économique à long terme. L'achat d'un camion, par exemple, constitue une dépense en capital, mais le carburant acheté pour ce camion est une dépense courante.

Le rapprochement des revenus et des charges est un principe comptable commun. Étant donné que les immobilisations peuvent être utilisées pendant plusieurs années, au lieu de passer en charges le coût total de l'achat d'un bien l'année de son acquisition, on répartit ce coût sur la durée de vie utile du bien. C'est ce que l'on appelle la dépréciation ou l'amortissement.

La déduction pour amortissement (DPA) est la déduction annuelle qu'une entreprise peut demander dans sa déclaration de revenus pour le coût de biens amortissables. Elle peut être calculée sur une base dégressive ou sur une base variable².

Les taux d'amortissement applicables dépendent des biens et de leur date d'acquisition. Il y a un taux de DPA propre à chaque catégorie de biens. Les taux d'amortissement aux fins de l'impôt diffèrent souvent des taux utilisés à des fins comptables et dans les états financiers des sociétés. Dans la plupart des cas, les taux d'amortissement aux fins de l'impôt sont plus élevés, car ils visent souvent à accorder un allègement fiscal supplémentaire à des secteurs en particulier ou à inciter les sociétés à acquérir certains types de biens.

Les modifications au taux d'amortissement aux fins de l'impôt ne concernent que le moment où appliquer les déductions. Elles n'ont généralement pas d'incidence sur la déduction totale que peut demander une société sur la durée de vie d'un bien. Ainsi, l'application d'un taux d'amortissement de 100 % (c.-à-d. la passation en charges intégrale)³ dès la première année signifie qu'il est possible de réduire l'impôt à payer l'année de l'achat, contrairement à un scénario de référence selon lequel ce bien serait amorti sur plusieurs années. Au cours des années subséquentes, l'impôt à payer serait plus élevé, par rapport au scénario de référence, puisqu'il n'y aurait plus d'amortissement à déduire.

Néanmoins, en raison de la valeur temporelle de l'argent, les sociétés privilégient la passation en charges intégrale. En effet, à moins d'utiliser un taux d'actualisation de zéro, une déduction fiscale future aura toujours une valeur actualisée inférieure à la même déduction pour l'année en cours.

Amortissement supplémentaire en vertu de la *Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA)

Le 22 décembre 2017, la *Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA) est entrée en vigueur aux États-Unis⁴. Cette loi englobe une série de changements, dont l'instauration d'un amortissement supplémentaire qui a suscité une grande attention.

Selon la TCJA, les biens admissibles acquis et mis en service entre le 28 septembre 2017 et le 31 décembre 2022 peuvent faire l'objet d'un amortissement supplémentaire de 100 % la première année. Après 2022, l'amortissement de 100 % est réduit progressivement de 20 % par année civile⁵. L'annexe A donne de plus amples détails sur ce que l'on entend par bien admissible.

Nous avons considéré que les biens admissibles achetés entre 2019 et 2023 pourraient bénéficier d'un amortissement de 100 % la première année. Après 2023, le taux d'amortissement accéléré est réduit de 20% par année.

Dans la prochaine section, on explique la méthodologie employée pour estimer le coût de l'amortissement à 100 % de biens admissibles, et dans la section 3, on présente le détail des résultats.

2. Méthodologie

2.1 Modélisation de la passation en charges intégrale

L'estimation du coût réalisée par le DPB repose sur un modèle de microsimulation des déclarations T2. Ce modèle utilise les données administratives fournies à Statistique Canada par l'Agence du revenu du Canada (ARC)⁶. Il reproduit le processus de déclaration de revenus de chaque société et permet de simuler des modifications dans les paramètres fiscaux.

Le modèle utilise les données existantes concernant l'impôt sur le revenu des sociétés, les données les plus récentes disponibles étant celles de l'année d'imposition 2015. Les simulations ont été effectuées à partir des données fiscales des années d'imposition 2009 à 2015 pour simuler l'amortissement accéléré sur un horizon de sept ans. Les résultats ont ensuite été ajustés pour correspondre aux années 2019 à 2025.

Il y a généralement une corrélation entre les investissements des entreprises et le PIB. On peut donc s'attendre à ce que l'acquisition de biens amortissables augmente avec la croissance économique. Pour tenir compte de l'augmentation des investissements depuis 2015 et de l'augmentation prévue à l'horizon 2019-2025, nous avons augmenté le coût attribuable à l'impôt sur le revenu des sociétés non perçu en multipliant le coût par la croissance du PIB pendant cette période.

Les résultats n'étant augmentés qu'en fonction du PIB, nous supposons que le profil des investissements pour la période allant de 2019 à 2025 serait similaire au profil pour la période couvrant les années 2009 à 2015.

Les sociétés qui veulent obtenir une déduction pour amortissement (DPA) doivent remplir l'annexe 8 de la déclaration T2. Cette annexe donne des détails sur le solde d'ouverture, les nouvelles acquisitions, le produit de disposition et les montants de l'amortissement pour chaque catégorie de biens aux fins de la DPA. Nous avons utilisé ces données pour calculer les montants de l'amortissement simulé qui seraient réclamés si la passation en charges intégrale était mise en œuvre au Canada.

Quelles sont les catégories de biens admissibles aux fins de la DPA?

Les catégories de DPA les plus utilisées au Canada sont au nombre de 20 environ et portent un numéro entre 1 et 53. La première étape a consisté à déterminer quelles catégories correspondent le mieux aux biens admissibles dont il est question dans la TCJA américaine.

Les biens admissibles selon la TCJA consistent principalement en des biens corporels amortis selon les dispositions du Modified Accelerated Cost Recovery System (MACRS), avec une période de recouvrement maximale de

20 ans. Pratiquement toutes les catégories de biens contenues dans le MACRS ont des périodes de recouvrement de 20 ans ou moins. La principale exception concerne les bâtiments. Nous avons donc exclu les biens des catégories de DPA 1, 3 et 6, qui comprennent essentiellement des bâtiments.

Le tableau B-1 de l'annexe B dresse la liste des catégories de biens que nous avons considérés comme étant admissibles à une passation en charges intégrale. Il donne également les taux d'amortissement en vigueur ainsi qu'une brève description des biens dans chaque catégorie.

Nettoyage des données

Les données administratives qu'a fournies l'ARC à Statistique Canada sont des données fiscales brutes qui peuvent contenir des informations n'ayant pas été entrées correctement. Par exemple, les sociétés doivent indiquer le numéro de catégorie de DPA à la ligne 200 de l'annexe 8, mais, souvent, elles se contentent de décrire le bien en inscrivant par exemple : ordinateur, camion, etc.

La Division de l'intendance des données de Statistique Canada a procédé à un nettoyage des données de l'annexe 8 pour que la ligne 200 ne contienne que les numéros de catégorie. De ce fait, environ 3 % de la valeur totale des nouvelles acquisitions ne pouvait entrer dans une catégorie existante en raison de l'absence ou de l'insuffisance d'informations⁷. Nous n'avons donc pas pris en compte les biens correspondants dans nos simulations⁸.

Une autre cause possible d'incohérence dans les données est que plusieurs catégories de DPA ne s'appliquent qu'à des biens admissibles acquis avant une certaine date. Ces catégories sont prises en compte dans notre estimation, puisqu'il peut y avoir un solde résiduel de la fraction non amortie du coût en capital. Ces catégories ne devraient toutefois pas comprendre de nouvelles acquisitions. Pourtant, des entreprises ont mis certaines nouvelles acquisitions dans ces catégories. Par exemple, la catégorie 5 ne s'applique qu'aux biens acquis jusqu'en 1962, mais il y a eu de nouvelles acquisitions après cette date. Nous avons traité ces cas comme des erreurs et nous les avons attribués à la catégorie de DPA correspondant le mieux à la réalité actuelle. Ces montants inscrits incorrectement ne sont notables dans aucune des années.

Simulations couvrant plusieurs années

Nous avons pris l'année de référence 2009 comme première année au cours de laquelle les sociétés étaient admissibles à la passation en charges intégrale. L'annexe 8 ne dit rien sur la date d'achat ou de mise en service d'un bien. Nous avons donc supposé que toutes les nouvelles acquisitions dans les catégories admissibles énumérées dans les déclarations de revenus pouvaient être prises en compte. Nous avons commencé l'élimination progressive de la passation en charges intégrale ou de l'amortissement à 100 % au cours de l'année référence 2014.

Tableau 2-1 Passation en charges intégrale des biens admissibles selon la méthode proposée et les années de référence utilisées pour la simulation

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
Taux d'amortissement	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	80 %	60 %	40 %	20 %
Année de référence prise pour la simulation	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	-	-

Source : Directeur parlementaire du budget.

Note : Le tableau 2-1 donne les taux d'amortissement qui s'appliqueraient pour chaque année si la mesure était adoptée, ainsi que l'année de référence correspondante pour les données fiscales réelles utilisées dans la simulation. Notre simulation s'arrête à 2015, qui est la dernière année pour laquelle des données fiscales sont disponibles.

En 2009, nous avons commencé avec les soldes d'ouverture réels des coûts en capital non amortis déclarés par les sociétés à la ligne 201 de leur annexe 8. Ces soldes continueront d'être amortis selon les taux en vigueur pour chaque catégorie de DPA. Nous avons ensuite appliqué un taux d'amortissement de 100 % sur les nouvelles acquisitions (ligne 203) et ajouté ce montant à la déduction pour amortissement calculée sur la fraction non amortie du coût en capital afin d'obtenir une valeur simulée pour la ligne 217.

Pour chaque entreprise, nous avons ensuite reporté à la ligne 403 de l'annexe 1 la somme de la ligne 217 simulée à travers toutes les catégories de DPA. L'augmentation à la ligne 403 devrait réduire le revenu net de la société déclaré à la ligne 300 de l'annexe 200. Ceci devrait aussi avoir pour effet de réduire l'impôt de la partie 1 calculé à la ligne 700 de l'annexe 200. D'où une perte de recettes fiscales pour le gouvernement fédéral cette année-là.

Nous avons fait, pour chaque entreprise, une simulation des nouveaux soldes de clôture de la fraction non amortie du coût en capital par catégorie de DPA (ligne 220 de l'annexe 8) puis reporté ces valeurs simulées comme solde d'ouverture de l'année suivante. Par exemple, notre solde de clôture de 2009 devient le solde d'ouverture de 2010 et ainsi de suite.

Lorsque nous exécutons notre modèle avec le scénario de référence (simulation du processus de déclaration de revenus selon les valeurs et les paramètres réels), nous ne pouvons pas reproduire parfaitement les résultats réels observés. Deux raisons peuvent expliquer cette différence :

- i. des erreurs dans les données qui n'ont peut-être pas encore été corrigées (par exemple, une ligne dans la déclaration de revenus devrait indiquer le produit de 100 \$ par 10 % = 10 \$, mais à cause d'une faute de frappe dans le résultat entré, nous voyons 11 \$);

- ii. la société a fait un choix qui a pour effet de ne pas réduire au minimum son revenu imposable pour toutes les années d'imposition (par exemple, elle subit une perte qu'elle pourrait reporter sur un exercice antérieur, mais décide de ne pas le faire).

Il convient de faire une mise en garde importante au sujet des simulations sur plusieurs années : les erreurs se trouvant dans notre modèle ou provenant du nettoyage des données peuvent être amplifiées lorsque nous faisons une simulation sur plusieurs années, car elles sont reportées dans les simulations des années subséquentes. Toutefois, les différences dans le scénario de référence de notre modèle et les données réelles sont relativement faibles (moins de 0,1 % pour l'impôt fédéral), de sorte qu'elles ne devraient pas avoir grande incidence sur notre horizon de simulation.

2.2 Principales hypothèses

Approche statique

Le DPB a adopté une approche statique pour déterminer le coût financier de la passation en charges intégrale. Cela veut dire que nous n'avons pas pris en compte les effets comportementaux éventuels résultant de la mise en place de l'amortissement à 100 %.

Fixer un taux d'amortissement plus élevé que le taux spécifié par les règles comptables (ce que l'on appelle aussi amortissement supplémentaire ou accéléré) est devenu un moyen populaire pour stimuler la croissance économique aux États-Unis pendant la Seconde Guerre mondiale⁹. À l'époque, on pensait que l'augmentation des investissements dans le bâtiment et la machinerie était un déterminant fondamental de la croissance¹⁰. L'amortissement accéléré continue d'être largement utilisé pour favoriser une hausse des investissements. Toutefois, malgré sa popularité, l'efficacité de cette mesure demeure incertaine et le débat sur la question se poursuit.

Les études concluant que l'amortissement accéléré a des effets positifs ont quelques éléments en commun. Le premier est que parmi les sociétés qui profitent des incitatifs fiscaux, celles qui sont imposables sont plus susceptibles que les autres d'en retirer un bénéfice¹¹. Dans le passé, on avait recours à l'amortissement accéléré pendant les périodes de ralentissement économique. Puisque les sociétés en situation de perte ont moins tendance que les autres à réagir à ce type de mesures, les gains anticipés grâce aux incitatifs fiscaux sont moindres. En outre, les investissements qui bénéficient le plus d'un amortissement accéléré sont les biens dont la durée d'amortissement est longue¹². Cela va à l'encontre de la plupart des programmes d'amortissement qui sont largement axés sur les machines et l'équipement qui ont des durées d'amortissement courtes.

Un autre facteur à prendre en considération est le déplacement intertemporel, c'est-à-dire le déplacement d'investissements d'une période à une autre pour profiter de meilleurs avantages immédiatement. Le débat actuel tourne autour de la question à savoir si un investissement élevé réalisé en période d'amortissement accéléré correspond à un déplacement de l'investissement futur vers aujourd'hui, ou à un nouvel investissement net résultant des incitatifs fiscaux. Cette question fait l'objet d'un vaste débat chez les chercheurs. House et Shapiro (2008), Eichfelder et coll. (2014) et Zwick et Mahon (2014) disent que l'augmentation des investissements est au moins partiellement le résultat du déplacement des investissements entre les périodes. Maffini et coll. (2016), examinant un changement fiscal permanent pour écarter la possibilité d'un déplacement intertemporel, constatent que les entreprises augmentent aussi leurs investissements et ne se contentent pas de les devancer pour profiter des avantages fiscaux.

En l'absence de consensus sur l'incidence de l'amortissement accéléré, le présent rapport exclut les éventuels effets comportementaux, ce qui entraîne un risque à la baisse pour notre estimation. Si les investissements dépassent les niveaux prévus actuellement, le manque à gagner fiscal sera plus élevé. Toutefois, une augmentation de l'investissement pourrait entraîner un accroissement du PIB et, de ce fait, une augmentation des recettes fiscales à percevoir dans les années à venir¹³.

On s'attend à ce que, avec la passation en charges intégrale, certaines sociétés voient leurs revenus après impôt augmenter et se servent des montants pour distribuer des dividendes. Il est donc possible que les paiements de dividendes augmentent. Par conséquent, un risque à la hausse pour notre estimation est qu'une augmentation des versements de dividendes entraînerait une hausse des rentrées d'impôt sur le revenu des particuliers.

Utilisation par les sociétés de tout l'amortissement disponible

Lorsque les sociétés produisent leur demande de DPA pour l'année courante (ligne 217 de l'annexe 8), elles ne sont pas tenues de demander le plein montant auquel elles ont droit. Cela signifie qu'une société peut amortir un bien plus lentement et reporter la fraction non amortie du coût en capital à des années ultérieures.

Dans nos simulations, nous avons supposé que les sociétés demanderaient le montant maximal d'amortissement disponible. Si cela les place dans une situation déficitaire, les sociétés reporteront ces pertes à des années ultérieures ou aux trois années antérieures, le cas échéant.

Report rétrospectif ou report prospectif des pertes

D'après les données, il semble que les sociétés ne réduisent pas toujours au minimum leur revenu imposable pour toutes les années. Par exemple, certaines sociétés ont un compte de pertes autres qu'en capital inutilisées

qu'elles pourraient reporter rétrospectivement si elles ont été rentables au cours des trois dernières années¹⁴. Nous pourrions donc nous attendre à ce qu'elles fassent immédiatement un report rétrospectif des pertes et qu'elles obtiennent le remboursement d'une partie de l'impôt déjà payé, d'autant plus que les pertes reportées prospectivement ne sont pas indexées et perdent donc de la valeur avec le temps. Il y a quelques explications possibles à cela, dont les différentes réactions des marchés financiers au rajustement des bénéfices après impôts antérieurs par rapport à la perspective de meilleurs résultats futurs.

Malgré ce comportement, nous supposons que les entreprises utiliseront toutes les pertes antérieures qu'elles peuvent pour réduire leur revenu imposable. Cela permet d'avoir une certaine cohérence dans la manière dont les entreprises se comportent et choisissent d'appliquer les nouvelles pertes résultant d'une passation en charges intégrale¹⁵.

Cependant, le montant des pertes peut dépasser le revenu imposable d'une entreprise pour les trois derniers exercices. Ainsi, des entreprises devront reporter prospectivement les nouvelles pertes subies. Ce compte de pertes inutilisées représente un passif pour le gouvernement, puisque les sociétés peuvent l'utiliser en tout temps pour réduire l'impôt payable autrement. Il y a toutefois une limite de 20 ans pour le report de pertes à une année d'imposition ultérieure. Après 20 ans, les pertes expirent.

3. Résultats

Le tableau 3-1 présente les résultats de nos simulations. Le manque à gagner au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés (IRS) représente le coût direct de l'instauration de l'incitatif fiscal pour passation en charges à 100 % conformément à la mesure de passation en charges intégrale prévue dans la TCJA américaine.

Tableau 3-1 Coût net d'adoption au Canada de la disposition concernant la passation en charges intégrale prévue dans la TCJA américaine

(Milliards de \$)	2019	2020	2021	2022	2023	Coût total
Coût net de la proposition	8,8	7,6	7,5	7,9	5,0	36,7

Sources : Statistique Canada, base de données T2-PALE, et directeur parlementaire du budget.

Le tableau 3-1 indique que le coût net de la passation en charges intégrale serait d'environ 8,8 milliards de dollars la première année pour les sociétés et les sociétés de personnes. D'ici 2023, le coût total sur cette période de cinq ans serait d'environ 36,7 milliards de dollars. Notre analyse révèle que le coût commencerait à diminuer significativement en 2024, avec l'élimination progressive de la mesure et le changement dans les recettes fiscales deviendrait positif en 2025 par rapport au scénario de référence¹⁶.

De plus, introduire la passation en charges intégrale au Canada entraînerait des obligations éventuelles de l'ordre de 164 milliards de dollars pour le gouvernement fédéral, provenant de l'augmentation des pertes inutilisées au cours des cinq années. Selon les règles actuelles, ces pertes peuvent être utilisées à tout moment au courant des 20 années suivantes pour réduire l'impôt à payer d'une société.

Comme indiqué à la section 2, ces estimations de coût ne tiennent pas compte des changements comportementaux.

Annexe A : Biens admissibles en vertu de la TCJA

Voici les biens admissibles à un amortissement supplémentaire :

1. les biens corporels amortis selon les dispositions du Modified Accelerated Cost Recovery System (MACRS), avec une période de recouvrement maximale de 20 ans;
2. les logiciels, conformément à la définition et aux conditions d'amortissement énoncés à la disposition 167(f)(1)¹⁷;
3. les biens concernant les services d'eau tels que définis à la disposition 168(e)(5) et amortis selon les conditions énoncées à la disposition 168;
4. les biens admissibles servant à des améliorations, tels que définis à la disposition 168(K)(3), amortis selon les conditions du MACRS, acquis après le 27 septembre 2017 et mis en service avant le 1^{er} janvier 2018;
5. les productions cinématographiques, télévisuelles et théâtrales qualifiées, telles que définies aux dispositions 181(d) et (e)¹⁸.

Un autre facteur essentiel est que la déduction à 100 % s'applique à la fois aux biens neufs et aux équipements d'occasion nouvellement achetés qui sont admissibles. Toutefois, les biens d'occasion doivent satisfaire aux conditions suivantes :

- le contribuable ou son prédécesseur n'ont jamais utilisé le bien avant de l'acquérir;
- le contribuable n'a pas acheté le bien à un tiers apparenté;
- le contribuable n'a pas acheté le bien à membre constitutif d'un groupe contrôlé de sociétés;
- la base du bien d'occasion du contribuable n'est pas établie en tout ou en partie en fonction de la base rajustée du bien qui est entre les mains du vendeur ou du cédant;
- la base du bien d'occasion du contribuable n'est pas établie dans la disposition relative à la décision concernant la base d'un bien qui a appartenu à une personne décédée.

Annexe B : Catégories admissibles

Catégories de DPA	Description des catégories de DPA¹⁹
7	Les biens de la catégorie 7 sont soumis à un taux de DPA de 15 % et incluent les embarcations telles que les canots et les bateaux d'aviron.
8	Les biens de la catégorie 8 sont soumis à un taux de DPA de 20 % et incluent l'équipement, le mobilier et d'autres biens amortissables ne figurant dans aucune autre catégorie.
9	Les biens de la catégorie 9 sont soumis à un taux de DPA de 25 % et incluent les aéronefs.
10	Les biens de la catégorie 10 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et incluent le matériel électronique universel de traitement de l'information et les véhicules à moteur.
10,1	Les biens de la catégorie 10.1 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et incluent les biens par ailleurs inclus dans la catégorie 10 et qui sont des voitures de tourisme coûtant plus de 30 000 \$.
11	Les biens de la catégorie 11 sont soumis à un taux de DPA de 35 % et incluent les enseignes et panneaux de publicité électriques acquis avant 1976.
12	Les biens de la catégorie 12 sont soumis à un taux de DPA de 100 % et comprennent les outils et ustensiles coûtant moins de 500 \$ ainsi que la porcelaine, le linge, les caisses enregistreuses et les logiciels autres que les logiciels d'exploitation.
13	Les biens de la catégorie 13 sont amortis en suivant la méthode d'amortissement linéaire et comprennent les tenures à bail.
14	Les biens de la catégorie 14 sont amortis en suivant la méthode d'amortissement linéaire et comprennent les brevets, les franchises, les concessions et les permis de durée limitée.
14,1	Les biens de la catégorie 14.1 sont soumis à un taux de DPA de 5 % et comprennent les fonds commerciaux acquis après 2016.
15	Les biens de la catégorie 15 sont amortis en suivant la méthode d'amortissement linéaire et comprennent les biens acquis pour la coupe ou le retrait du bois marchand ou les avoirs forestiers.

16	Les biens de la catégorie 16 sont soumis à un taux de DPA de 40 % et incluent les taxis, les véhicules utilisés dans une entreprise de location à la journée et les jeux vidéo ou billards électriques actionnés par des pièces de monnaie.
17	Les biens de la catégorie 17 sont soumis à un taux de DPA de 8 % et comprennent les équipements téléphoniques, télégraphiques ou de commutation de transmission des données, les équipements de radiocommunication, les trottoirs, les pistes d'atterrissage et les parcs de stationnement.
18	Les biens de la catégorie 18 sont soumis à un taux de DPA de 60 % et incluent les films cinématographiques acquis avant 1976.
19	Les biens de la catégorie 19 sont soumis à un taux de DPA de 50 % ou de 20 % et comprennent les biens autrement compris dans la catégorie 8. Le taux du DPA dépend du type de bien.
21	Les biens de la catégorie 21 sont soumis à un taux de DPA de 50 % et incluent les biens de catégorie 8 ou 19 achetés entre 1963 et 1967.
22	Les biens de la catégorie 22 sont soumis à un taux de DPA de 50 % et comprennent le matériel mobile à moteur acquis entre 1964 et 1988.
23	Les biens de la catégorie 23 sont soumis à un taux de DPA de 100 % et comprennent les tenures à bail concernant uniquement l'Expo 86 et l'Exposition universelle de 1967.
25	Les biens de la catégorie 25 sont soumis à un taux de DPA de 100 % et n'incluent pas les biens acquis après 1973.
26	Les biens de la catégorie 26 sont soumis à un taux de DPA de 5 % incluent les catalyseurs et l'eau enrichie dont l'achat est postérieur à 1979.
27	Les biens de la catégorie 27 sont amortis en suivant la méthode d'amortissement linéaire et comprennent l'équipement antipollution. Ils n'incluent pas les biens acquis après 1988.
28	Les biens de la catégorie 28 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et incluent l'équipement minier, mais pas les biens achetés après 1987.
29	Les biens de la catégorie 29 incluent les machines et le matériel admissibles acquis après mars 2007 et avant 2016 qui seraient autrement compris dans la catégorie 43. Cette catégorie a été créée pour permettre un amortissement accéléré des machines et du matériel, avec des taux de DPA de 25 % la 1 ^{re} année, de 50 % la 2 ^e année et de 25 % la 3 ^e année.

30	Les biens de la catégorie 30 sont soumis à un taux de DPA de 40 % et incluent les engins spatiaux de télécommunications conçus pour orbiter autour de la Terre et le matériel conçu pour augmenter la capacité des canaux des récepteurs de télévision.
34	Les biens de la catégorie 34 sont soumis à un taux de DPA de 50 % et incluent le matériel permettant de conserver l'énergie ou de réduire les besoins en énergie.
35	Les biens de la catégorie 35 sont soumis à un taux de DPA de 7 % et incluent les voitures de chemins de fer.
38	Les biens de la catégorie 38 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et incluent les équipements motorisés et mobiles.
39	Les biens de la catégorie 39 sont soumis à un taux de DPA de 25 % et incluent les machines et le matériel acquis après 1987 et avant 1992.
40	Les biens de la catégorie 40 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et comprennent les chariots élévateurs industriels à moteur, mais pas les biens acquis après 1989.
41	Les biens de la catégorie 41 sont soumis à un taux de DPA de 25 % et incluent les machines et l'équipement servant à l'exploitation minière, le matériel des puits de gaz ou de pétrole et le matériel de traitement du pétrole lourd.
41,1	Les biens de la catégorie 41.1 sont soumis à un taux de DPA de 25 % et incluent certains biens de sables bitumineux acquis après le 18 mars 2007.
41,2	Les biens de la catégorie 41.2 sont soumis à un taux de DPA de 25 % et comprennent les biens miniers acquis après le 20 mars 2013 autres que les biens admissibles liés à l'aménagement de mines.
42	Les biens de la catégorie 42 sont soumis à un taux de DPA de 12 % et comprennent les câbles de fibre optique ainsi que les fils et câbles utilisés pour le téléphone ou la transmission de données acquis après le 23 février 2005.
43	Les biens de la catégorie 43 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et incluent les machines et le matériel admissibles servant principalement à la fabrication ou à la transformation de marchandises en vue de la vente ou de la location et qui ne sont pas compris dans les catégories 29 et 53.
43,1	Les biens de la catégorie 43.1 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et comprennent les biens acquis après le 21 février 1994 pour la production d'énergie propre et l'équipement destiné à la conservation de l'énergie.
43,2	Les biens de la catégorie 43.2 sont soumis à un taux de DPA de 50 % et comprennent les biens servant à la production d'énergie propre et l'équipement destiné à la conservation de l'énergie. Ils incluent tous les

	équipements de la catégorie 43.1, mais exigent une norme d'efficacité plus élevée pour les systèmes de cogénération utilisant des combustibles fossiles.
44	Les biens de la catégorie 44 sont soumis à un taux de DPA de 25 % et incluent les brevets et les droits d'utilisation d'informations brevetées.
45	Les biens de la catégorie 45 sont soumis à un taux de DPA de 45 % et comprennent le matériel électronique universel de traitement de l'information et certains biens auxiliaires ainsi que les logiciels d'exploitation pour des équipements qui figureraient autrement dans la catégorie 8. Cette catégorie inclut les équipements acquis après le 22 mars 2004 et avant le 19 mars 2007.
46	Les biens de la catégorie 46 sont soumis à un taux de DPA de 30 % et incluent le matériel d'infrastructure de réseaux de données et les logiciels d'exploitation qui seraient autrement compris dans la catégorie 8. Cette catégorie concerne les équipements acquis après le 22 mars 2004.
47	Les biens de la catégorie 47 sont soumis à un taux de DPA de 8 % et comprennent le matériel de transmission et de distribution ainsi que les structures d'un distributeur d'énergie électrique acquis après le 23 février 2005. Ils sont soumis également à un taux de DPA de 30 % pour le gaz naturel liquéfié acquis après le 19 février 2015 et avant 2025.
48	Les biens de la catégorie 48 sont soumis à un taux de DPA de 15 % et incluent les turbines à combustion acquises après le 23 février 2005.
50	Les biens de la catégorie 50 sont soumis à un taux de DPA de 55 % et comprennent le matériel électronique universel de traitement de l'information et les logiciels d'exploitation pour ce matériel. Cette catégorie s'applique aux équipements acquis après le 18 mars 2007.
52	Les biens de la catégorie 52 sont soumis à un taux de DPA de 100 % et comprennent le matériel électronique universel de traitement de l'information et les logiciels d'exploitation pour ce matériel. Cette catégorie s'applique aux équipements acquis après le 27 janvier 2009 et avant février 2011.
53	Les biens de la catégorie 53 sont soumis à un taux de DPA de 50 % et comprennent les machines et le matériel admissibles acquis après 2015 et avant 2026 qui ne sont pas compris dans la catégorie 29.

Références

- Brazell, D. W., Dworin, L. et M. Walsh. 1989. A History of Federal Tax Depreciation Policy. OTA Paper 64, Office of Tax Analysis, U.S. Treasury Department. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Domar, E. 1953. Depreciation, Replacement and Growth. *The Economic Journal*, 63(249): 1-32. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Eichfelder, S. et K. Schneider. 2014. Tax Incentives and Business Investment: Evidence from German Bonus Depreciation. CESifo Working Paper No. 4805. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- House, C. L. et M. D. Shapiro. 2008. Temporary Investment Tax Incentives: Theory with Evidence from Bonus Depreciation. *American Economic Review*, 98(3): 737-768. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Joint Committee on Taxation. 2017. Macroeconomic Analysis of the Conference Agreement for H.R. 1, the "Tax Cuts and Jobs Act". JCX-69-17. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Maffini, G., Xing, J. et M. P. Devereux. 2016. The impact of investment incentives: evidence from UK corporation tax returns. Working Papers 1601, Oxford University Centre for Business Taxation. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Margalioth, Y. 2007. Not a Panacea for Economic Growth: The Case of Accelerated Depreciation. *Virginia Tax Review*, 26(3): 493-517. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Ohrn, E. 2018. The Effect of Corporate Taxation on Investment and Financial Policy: Evidence from the DPAD. *American Economic Journal: Economic Policy*, 10(2): 272-301. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Solow, R. M. 1956. A Contribution to the Theory of Economic Growth. *The Quarterly Journal of Economics*, 70(1): 65-94. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]
- Zwick, E. and J. Mahon. 2017. Tax Policy and Heterogeneous Investment Behavior. *American Economic Review*, 107(1): 217-248. [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT]

Notes

- ¹ <https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1> [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT].
- ² « Généralement, une immobilisation désigne : tout bien amortissable qui donne ou donnerait droit à une déduction pour amortissement aux fins de l'impôt sur le revenu; tout bien, autre qu'un bien amortissable, dont la disposition se traduirait par un gain ou une perte en capital aux fins de l'impôt sur le revenu. » <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/services/impot/entreprises/sujets/tps-tvh-entreprises/definitions-tps-tvh.html#immobilisations>.
- ³ Passation en charges intégrale, passation en charges à 100 %, déduction à 100 % et amortissement à 100 % (aussi appelé amortissement supplémentaire de 100 %) veulent tous dire la même chose : une société peut déduire le coût total (100 %) d'un bien amortissable l'année de son acquisition plutôt que de l'étaler sur plusieurs années.
- ⁴ <https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1/actions> [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT].
- ⁵ Il y a certaines exceptions où l'élimination progressive de l'amortissement supplémentaire est reportée d'une année et se poursuit donc jusqu'en 2023. Les biens dont la période de production est plus longue (comme les avions) bénéficieront d'une année supplémentaire pour chacune des périodes indiquées, c'est-à-dire d'un amortissement supplémentaire de 100 % du 28/09/2017 au 31/12/2023.
- ⁶ Ce modèle a été élaboré à l'interne par le personnel du Bureau du DPB. Des détails supplémentaires concernant ce modèle se trouvent dans le rapport 2017 du DPB intitulé « Modèle de simulation de l'impôt des sociétés », disponible à l'adresse suivante : https://www.pbo-dpb.gc.ca/web/default/files/Documents/Reports/2017/Corporate%20Tax%20Model/Corporate%20Tax%20Model_FR.pdf.
- ⁷ Ce pourcentage de nouvelles acquisitions inconnues varie légèrement d'une année à l'autre, allant d'un creux de 0,01 % en 2009 à un sommet de 0,34 % en 2015.
- ⁸ Nous avons effectué d'autres simulations dans lesquelles nous avons considéré que ces biens inconnus étaient admissibles à un amortissement de 100 %. Il en a résulté une augmentation du coût total pour le gouvernement fédéral d'environ 268 millions de dollars sur cinq ans (ou une augmentation annuelle d'environ 54 millions de dollars).
- ⁹ Brazell et al. (1989).
- ¹⁰ Domar (1953), Margalioth (2007), Brazell et al. (1989), et Solow (1956 – le modèle de croissance de Solow).
- ¹¹ Zwick et Mahon (2017), Ohrn (2018), Maffini et al. (2016).

- ¹² Eichfelder et Schneider (2014), House et Shapiro (2008), Zwick et Mahon (2017).
- ¹³ Il ressort d'une étude récente menée par le Joint Committee on Taxation (JCT) des États-Unis que sous l'effet de la TCJA, le PIB américain augmenterait de 0,7 % (en tenant compte à la fois des dispositions en matière de passation en charges intégrale et de la baisse importante des taux de l'IRS et de l'IRP). Le comité estime que, sur un horizon de 10 ans, cela permettrait de générer des recettes fiscales supplémentaires de 451 milliards de dollars, ce qui ne suffit pas à compenser le coût direct de 1 456 milliards de dollars pour la même période. L'étude ne distingue pas l'effet de la passation en charges intégrale de celui de la baisse des taux de l'IRS et de l'IRP, mais il est probable que la baisse des taux soit la raison principale de l'accroissement du PIB.
- ¹⁴ On peut voir, d'après les données, qu'environ 9 % des entreprises conservent une partie de leurs pertes inutilisées, malgré qu'elles aient un revenu imposable positif disponible au cours des trois dernières années.
- ¹⁵ Afin d'avoir une certaine cohérence à l'égard des décisions des entreprises concernant l'application rétroactive des pertes inutilisées, nous avons supposé, dans le scénario de référence et dans le scénario alternatif, que les sociétés optimiseraient et utiliseraient toutes les pertes inutilisées lorsqu'elles pourraient le faire. Ainsi, le coût de la mesure est calculé comme étant la différence entre les recettes fiscales sous le scénario de référence (sans passation en charges intégrale, mais avec une utilisation optimale des pertes) et celles sous le scénario alternatif (avec passation en charges intégrale et une utilisation optimale des pertes).
- ¹⁶ Nous n'avons pas présenté au tableau 3-1 le coût de la mesure pour les années 2024 et 2025 étant donné un manque de données au niveau des sociétés de personnes. En effet, nous avons des données relatives aux déclarations de revenu des sociétés (T2) sur sept années tandis que nous n'avons que cinq années de données relatives aux déclarations de renseignements des sociétés de personnes (T5013). Les sociétés de personnes représentent en moyenne 30 % du coût total dans nos simulations, alors que les sociétés représentent les 70 % restants. En effectuant les simulations seulement sur les sociétés pour les années 2024 et 2025, nous avons constaté que dans la première année d'élimination progressive de la mesure (2024), le coût diminue à un peu moins que le tiers du coût de l'année précédente, et que dans la deuxième année d'élimination progressive (2025), l'impact sur les recettes fiscales devient positif par rapport au scénario de référence, dans lequel les biens admissibles ne seraient pas encore complètement amortis.
- ¹⁷ Dans cette liste, tous les renvois à des articles particuliers se rapportent au *U.S. Code : Title 26. INTERNAL REVENUE CODE* [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT].
- ¹⁸ Certains biens sont exclus de l'amortissement supplémentaire : services d'électricité, d'eau ou de traitement des eaux usées, gaz ou vapeur passant par un réseau de distribution local ou transport de gaz ou de vapeur par pipeline. Est également exclu tout bien utilisé dans le cadre d'une activité commerciale ou d'une entreprise ayant fait l'objet d'un endettement pour le financement des stocks si l'intérêt pour le financement des stocks a été pris en compte en vertu de la disposition 163(j)(1)(C).

¹⁹ Les descriptions des catégories sont tirées de *Preparing Your Corporate Tax Returns*, édition 2018, Wolters Kluwer [DISPONIBLE EN ANGLAIS SEULEMENT].