

Le 11 septembre 2024

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

Par courriel : consultation-legislation@fin.gc.ca

Objet : Commentaires de Deloitte à l'égard des propositions législatives relatives à la *Loi de l'impôt sur le revenu* et au *Règlement de l'impôt sur le revenu* comprises dans l'avant-projet de loi du 12 août 2024

Madame,
Monsieur,

Nous aimerions par la présente vous faire part de nos commentaires sur certaines propositions comprises dans les propositions législatives relatives à la *Loi de l'impôt sur le revenu* et au *Règlement de l'impôt sur le revenu* publiées le 12 août 2024¹.

Deloitte et ses sociétés affiliées constituent l'un des plus grands cabinets de services professionnels au Canada. Nous collaborons avec de nombreux contribuables, qu'il s'agisse de particuliers, d'entreprises privées ou de multinationales canadiennes ou mondiales, pour les conseiller et les aider à respecter leurs obligations en matière de conformité en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*².

Tout d'abord, soulignons le fait qu'il est bien connu que l'atteinte de l'objectif de la carboneutralité d'ici 2050 nécessitera des investissements massifs de la part des gouvernements et du secteur privé. Toutefois, les investissements dans l'énergie propre sont actuellement insuffisants et devront forcément être augmentés et accélérés à court et à moyen terme. Pour atteindre cet objectif, la stratégie du gouvernement canadien repose en grande partie sur les cinq crédits d'impôt à l'investissement (CII) entièrement remboursables suivants :

1. Crédit d'impôt à l'investissement pour l'hydrogène propre (CIIHP);
2. Crédit d'impôt à l'investissement pour le captage, l'utilisation et le stockage du carbone (CUSC);
3. Crédit d'impôt à l'investissement pour les technologies propres (CIITP);
4. Crédit d'impôt à l'investissement pour l'électricité propre (CIIEP);
5. Crédit d'impôt à l'investissement pour la fabrication de technologies propres (CIIFTP).

¹ Le gouvernement consulte la population canadienne sur les mesures du budget de 2024 visant à assurer une chance équitable pour chaque génération.

² L.R.C. 1985, c. 1 (5^e suppl.), telle que modifiée, ci-après la « LIR ».

Ces crédits d'impôt sont ci-après dénommés collectivement les « crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre »³.

Ces mesures ont été annoncées pour la première fois dans le budget de 2023 ou de 2024⁴, ou dans l'Énoncé économique de l'automne 2022 ou 2023, et ont depuis été intégrées dans la législation – *Loi d'exécution de l'énoncé économique de l'automne 2023*⁵ et *Loi n° 1 d'exécution du budget de 2024*⁶.

Dans le présent document, nos commentaires portent principalement sur les éléments de l'avant-projet de loi du 12 août 2024 qui ont trait aux crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre et qui pourraient avoir un effet dissuasif et nuire à la croissance des investissements nécessaires pour décarboner l'économie canadienne. Nous poussons notre analyse plus loin en y ajoutant des recommandations sur certains aspects des crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre dans l'espoir qu'elles amélioreront l'efficacité de ces crédits d'impôt et contribueront à rendre le Canada carboneutre.

RECOMMANDATIONS

1. Crédit d'impôt à l'investissement pour l'hydrogène propre (CIHP)

a) *Inclusion de diverses voies de production admissibles*

- i) Hydrogène généré en tant que sous-produit de la production de chlore-alcali ou de chlorate de sodium

L'industrie du chlore-alcali est cruciale à l'économie du Canada, car elle produit des produits chimiques essentiels comme le chlore et l'hydroxyde de sodium qui sont utilisés dans des secteurs clés comme le traitement de l'eau, les pâtes et papiers, l'exploitation minière et la fabrication. Ces produits chimiques soutiennent la production de plastiques, de produits pharmaceutiques et d'autres biens industriels, tout en jouant un rôle important dans l'approvisionnement en eau potable et le traitement efficace des eaux usées. La *Stratégie canadienne pour l'hydrogène*⁷ reconnaît l'industrie du chlore-alcali comme une occasion clé pour la production d'hydrogène à faible teneur en carbone. Cette industrie produit actuellement environ 190 tonnes d'hydrogène par jour sous forme de sous-produit, dont une majeure partie est libérée dans l'atmosphère. Le Canada est particulièrement bien placé pour tirer parti de son secteur d'activité mature du chlore-alcali en élaborant des projets qui utilisent cette voie de sous-produit pour coproduire de l'hydrogène avec d'autres produits clés du chlore-alcali. Le captage et la purification des émissions d'hydrogène constituent une solution économique pour produire de l'hydrogène à faible coût et à faible teneur en carbone

³ Dans le budget de 2024, le gouvernement du Canada a annoncé un crédit d'impôt supplémentaire pour les fabricants de véhicules électriques sous la forme d'un crédit d'impôt à l'investissement dans la chaîne d'approvisionnement de véhicules électriques. En résumé, ce crédit d'impôt de 10 % à l'investissement sera offert aux entreprises qui investissent dans trois segments différents de la chaîne d'approvisionnement de véhicules électriques : i) l'assemblage de véhicules électriques, ii) la production de batteries de véhicules électriques et iii) la production de matériaux actifs de cathodes. D'autres critères et modalités de mise en œuvre du crédit d'impôt à l'investissement dans la chaîne d'approvisionnement de véhicules électriques devraient être annoncés dans l'Énoncé économique de l'automne 2024.

⁴ Le terme « budget de 2024 » ou « budget de 2023 » est utilisé dans le présent document et comprend des références à l'annexe *Mesures fiscales : renseignements supplémentaires*.

⁵ *Loi portant exécution de certaines dispositions de l'énoncé économique de l'automne déposé au Parlement le 21 novembre 2023 et de certaines dispositions du budget déposé au Parlement le 28 mars 2023* (projet de loi C-59), L.C. 2024, c. 15.

⁶ *Loi portant exécution de certaines dispositions du budget déposé au Parlement le 16 avril 2024* (projet de loi C-69), L.C. 2024, c. 17.

⁷ Ressources naturelles Canada (RNCAN), « *Stratégie canadienne pour l'hydrogène – Saisir les possibilités pour l'hydrogène : Appel à l'action* », décembre 2020.

qui nécessite des dépenses d'investissement minimales pour modifier les processus existants dans l'industrie et qui soutient le développement d'une économie à faibles émissions de carbone par l'utilisation efficace et rentable des infrastructures industrielles existantes.

Notre recommandation : Nous proposons l'inclusion de la voie de production d'hydrogène sous forme de sous-produit de la production de chlore-alcali ou de chlorate de sodium comme méthode admissible pour générer de l'hydrogène dans le cadre du CIIHP. Cette inclusion s'inscrit dans les méthodes définies dans la *Stratégie canadienne pour l'hydrogène* de Ressources naturelles Canada (RNCa).

ii) Pyrolyse des hydrocarbures

La pyrolyse, reconnue dans la *Stratégie canadienne pour l'hydrogène*, est une méthode commercialement viable de production d'hydrogène. La pyrolyse thermique et la pyrolyse au plasma offrent des avantages importants sur le plan de l'adaptabilité et du choix de site de projets. Contrairement à d'autres méthodes de production d'hydrogène, la pyrolyse capte le carbone sous forme solide, éliminant ainsi la nécessité d'une importante infrastructure de séquestration du carbone. En outre, RNCa souligne que la pyrolyse a le potentiel d'accroître l'efficacité du système par rapport à la production d'hydrogène par électrolyse, car elle convertit les hydrocarbures directement en hydrogène et en carbone solide sans avoir besoin de beaucoup d'électricité. L'exclusion de cette voie de production déjà commercialisée du CIIHP pourrait retarder de nombreux projets au Canada et décourager des investissements essentiels.

Notre recommandation : Nous proposons l'inclusion de la pyrolyse des hydrocarbures (en particulier le méthane et le gaz naturel) comme voie admissible pour la production d'hydrogène dans le cadre du CIIHP.

iii) Éthanol

L'éthanol, dont la teneur en hydrogène est élevée, est non toxique, facile à stocker et à traiter, et peut être dérivé des matières premières bioénergétiques renouvelables. Au Canada, la conversion de la biomasse en éthanol est une composante fondamentale de la stratégie de bioénergie, qui utilise des ressources comme les résidus agricoles et forestiers. Grâce aux avancées au pays en matière de technologies de production de bioéthanol, particulièrement en ce qui concerne la conversion des matières premières lignocellulosiques, le Canada est en position favorable pour tirer parti de ces technologies de production d'hydrogène. Toutefois, la méthode de production d'hydrogène à base d'éthanol n'est pas pleinement reconnue dans le cadre du CIIHP actuel. L'exclusion de cette voie de production viable limite la capacité du Canada d'accroître la production d'hydrogène propre et pourrait se traduire par des occasions manquées d'investissements à grande échelle et l'annulation de projets clés de conversion de l'éthanol en hydrogène.

Notre recommandation : Nous proposons l'inclusion de la production d'hydrogène à partir de l'éthanol, jumelée à des systèmes de captage du dioxyde de carbone (CO₂) s'il y a lieu, comme voie admissible pour le CIIHP. Ainsi, un large éventail de méthodes serait couvert, y compris le reformage à la vapeur, l'oxydation partielle, le reformage autothermique, la décomposition catalytique, la pyrolyse, le reformage en phase aqueuse, le reformage électrochimique et le reformage photocatalytique assisté par l'énergie solaire pour produire efficacement de l'hydrogène propre à partir de cette matière première renouvelable.

iv) Biens admissibles pour l'hydrogène propre à prescrire par règlement

Compte tenu de l'évolution rapide de la technologie utilisée dans les projets relatifs à l'hydrogène, nous recommandons que des définitions techniques, telles que la définition d'un « bien admissible pour l'hydrogène propre », soient prescrites par règlement pour permettre une plus grande souplesse.

b) *Ajout d'un palier intermédiaire*

Un bon nombre de projets d'électrolyse au Canada ont de la difficulté à atteindre le seuil du taux de crédit de 40 % en raison de l'intensité carbonique (IC) de l'électricité du réseau dans la plupart des provinces. À l'heure actuelle, seuls les projets utilisant certains réseaux provinciaux, comme le réseau de l'Île-du-Prince-Édouard, peuvent potentiellement atteindre ce seuil en fonction des calculs préliminaires de l'IC. De plus, les complexités et les longs cycles de développement des projets de captage et de stockage du carbone font en sorte qu'il est difficile, pour les projets de production d'hydrogène à partir d'hydrocarbures admissibles, de réduire leur IC à moins de 0,75 kgCO₂/kgH₂, ce qui est nécessaire pour avoir droit au taux de crédit plus élevé. L'écart entre le taux de crédit de 40 % et le taux de crédit disponible suivant, qui s'applique aux projets dont l'IC se situe entre 0,75 et 2 kgCO₂/kgH₂, est important, ce qui entraîne une forte réduction de l'ordre de 15 % du crédit d'impôt pour les projets qui manquent de peu le seuil. Cette différence substantielle décourage les promoteurs de viser le taux de crédit de 40 %, car il est pratiquement inatteignable sans investissements importants dans de nouveaux systèmes de production d'énergie renouvelable. Ce résultat va à l'encontre de l'un des objectifs initiaux du CIIHP, qui était d'encourager les investissements en capital dans la production d'hydrogène et d'ammoniaque propres dans l'ensemble du Canada, et impose des contraintes inutiles aux projets qui sont déjà confrontés à des enjeux liés aux sources d'énergie disponibles.

Notre recommandation : Nous proposons l'ajout d'un palier intermédiaire offrant un taux de crédit de 32,5 % pour les projets dont l'IC est comprise entre 0,75 kgCO₂/kgH₂ et 1,25 kgCO₂/kgH₂. Ce palier permettrait de réduire l'écart entre les taux de crédit de 40 % et de 25 %, fournissant ainsi des incitatifs plus équilibrés pour les projets d'hydrogène propre dans les provinces dont le réseau électrique présente une IC relativement faible, tout en évitant de les pénaliser injustement pour l'utilisation de l'électricité du réseau. De plus, ce palier intermédiaire encouragerait les promoteurs de projets à apporter des améliorations progressives pour réduire les niveaux d'IC, reconnaissant et récompensant ainsi leurs efforts sans une réduction de taux importante lorsqu'ils frôlent le seuil supérieur.

c) *Changements à la définition d'une « entente pour l'achat d'électricité admissible »*

Le CIIHP devrait encourager les utilisateurs précoces, car ces projets sont essentiels à la croissance de l'industrie canadienne de l'hydrogène et à la réponse au paradoxe de la « poule et de l'œuf » dans le secteur. La *Stratégie canadienne pour l'hydrogène*, publiée à la fin de 2020, a positionné le pays comme un chef de file dans ce domaine grâce à des politiques stratégiques et à des investissements dans l'ensemble de la chaîne de valeur de l'hydrogène. Après sa publication, plusieurs promoteurs de projets ont lancé des initiatives liées à l'hydrogène, ayant interprété l'intérêt du gouvernement comme un appel à l'investissement. Les projets relatifs à l'énergie renouvelable visant à réduire l'IC des réseaux et à soutenir la chaîne de valeur de l'hydrogène font partie de cette réponse rapide. Étant donné la durée typique d'un an à un an et demi pour le développement de projets de production d'énergie renouvelable, certains de ces projets pourraient déjà être en activité depuis mai 2022. Cependant, la date limite actuelle du 3 novembre 2022 en ce qui concerne la production d'électricité renouvelable défavorise sans raison ces projets précoces.

Notre recommandation : Nous proposons que la définition d'une « entente pour l'achat d'électricité admissible » soit modifiée pour tenir compte des projets précoces qui ont été indûment désavantagés par la date limite actuelle du 3 novembre 2022. La définition devrait inclure l'électricité provenant d'une source admissible de production d'électricité dont la production a débuté i) le 1^{er} mai 2022 ou après pour les projets prêts à être mis en service avant le 1^{er} janvier 2027; ii) le 3 novembre 2022 ou après pour les projets prêts à être mis en service le 1^{er} janvier 2027 ou après; ou iii) la première des dates suivantes : la date qui précède de 24 mois la production du premier plan de projet pour l'hydrogène propre auprès du ministre des Ressources naturelles ou la date qui précède de 36 mois la date à laquelle l'hydrogène est produit pour la première fois par le projet pour l'hydrogène propre pertinent. Cette modification assurerait un traitement équitable pour les promoteurs précoces tout en encourageant le développement de projets relatifs à l'énergie renouvelable et à l'hydrogène propre dans l'ensemble du Canada.

2. Crédit d'impôt à l'investissement pour le captage, l'utilisation et le stockage du carbone (CUSC)

a) Élargissement des voies d'utilisation admissibles pour le CO₂ capté

Le CUSC actuel du Canada est trop restrictif, mettant l'accent sur le stockage du CO₂ dans les formations géologiques et les procédés de fabrication du ciment lors du mélange et du durcissement comme méthodes d'utilisation admissibles. Sa portée limitée ne tient pas compte des avancées importantes en matière de technologies d'utilisation du carbone, dans lesquelles les entreprises canadiennes sont à l'avant-garde. Ces technologies fournissent des voies pour convertir le CO₂ en produits utiles grâce à des procédés chimiques, thermochimiques, catalytiques et électrochimiques. Elles peuvent transformer le CO₂ en composés stables tels que les carbonates, l'acide formique, les formiates et d'autres produits chimiques qui permettent non seulement de séquestrer le CO₂, mais également de stimuler la croissance économique en produisant des matériaux utilisés dans diverses industries.

En soutenant ces technologies innovatrices d'utilisation du carbone, le Canada peut tirer parti des avantages de la séquestration du carbone et d'une économie circulaire. À défaut d'élargir la portée du CUSC pour y inclure ces voies, le Canada risque de rater d'importantes occasions d'investissement et de prendre du retard sur le plan de la compétitivité mondiale. L'élargissement de la portée du crédit d'impôt stimulera l'innovation, attirera des investissements et permettra au Canada de demeurer à l'avant-garde de la transition mondiale vers l'énergie propre.

Notre recommandation : Nous proposons l'élargissement des voies admissibles pour l'utilisation du CO₂ capté afin d'inclure la conversion chimique et électrochimique du CO₂ capté en composés ayant une valeur commerciale tels que l'acide formique, le méthanol, les carbonates, l'urée, les formiates, l'acide acétique, les polyols et les oléfines.

b) Inclusion de la minéralisation du CO₂

Les dispositions législatives actuelles du CUSC imposent des voies d'utilisation admissibles trop restrictives pour ce qui est du carbone capté, ce qui limite la capacité de l'industrie d'investir dans des technologies novatrices qui intègrent le CO₂ dans des produits revalorisables. Cela limite le potentiel de créer un écosystème commercialisable de produits qui comprennent du CO₂ permettant de décarboner plusieurs

secteurs dont les émissions sont difficiles à réduire. Selon des recherches⁸, l'une des technologies les plus prometteuses, dont le niveau de maturité technologique (NMT) est le plus élevé, consiste à stocker du CO₂ sous forme de carbonates dans du ciment ou des matériaux similaires au ciment, également appelés « fillers ». Ces technologies, qui ont été mises au point dans l'ensemble du Canada, répondent à l'intention initiale des dispositions législatives du CUSC, c'est-à-dire la minéralisation du CO₂ et le stockage permanent, bien que ce soit par un mécanisme différent. De plus, cette voie permet de réduire considérablement les émissions de l'industrie du ciment qui contribue de façon importante aux émissions de gaz à effet de serre (GES) au Canada et à l'échelle mondiale.

Notre recommandation : Pour résoudre cette question, nous proposons l'élargissement de la définition d'une utilisation admissible pour ce qui est du carbone capté dans le cadre du CUSC afin d'inclure les technologies qui utilisent le CO₂ dans le développement de produits, en particulier dans les secteurs dont les émissions sont difficiles à réduire. Plus précisément, les technologies qui consistent à stocker le CO₂ en tant que carbonates dans des matériaux similaires au ciment pour permettre la production de béton devraient être incluses. À condition que le CO₂ soit manifestement stocké en toute sécurité et ne sera pas libéré dans des conditions normales, ces solutions innovantes devraient être admissibles en vertu de la législation.

3. Crédit d'impôt à l'investissement pour les technologies propres (CIITP)

a) *Inclusion de la production d'énergie à partir du gaz naturel*

La production d'électricité au gaz naturel est actuellement incluse dans le CIIEP, mais exclue du CIITP. La production d'électricité au gaz naturel est largement perçue comme un « pont » technologique essentiel pour faciliter la transition du Canada d'une économie fondée sur les combustibles fossiles vers une économie propre et carboneutre. Elle joue un rôle crucial pour répondre à la demande d'électricité de base et en période de pointe, surtout en raison du caractère intermittent des sources d'énergie renouvelable. Ce défi est particulièrement important dans des provinces comme l'Alberta, la Saskatchewan et la Nouvelle-Écosse, qui n'ont pas les conditions géographiques nécessaires à la production d'énergie hydroélectrique à grande échelle pour le stockage saisonnier d'énergie renouvelable et qui demeurent dépendantes des combustibles fossiles. Bien que l'inclusion de la production d'électricité au gaz naturel dans le CIIEP soit un pas dans la bonne direction, son exclusion du CIITP limite l'investissement du secteur privé dans l'amélioration de la fiabilité des réseaux pour atteindre leur plus grand potentiel. En outre, l'intégration de la technologie de capture du carbone dans les centrales au gaz naturel en est encore à la phase de développement et ne peut pas continuer sur sa lancée sans un soutien substantiel du gouvernement, ce qui retarde davantage le déploiement de centrales au gaz naturel plus propres. Le gaz naturel demeurera probablement un élément clé du bouquet énergétique du Canada pour les prochaines décennies, car il assure la fiabilité du réseau pendant la transition vers des sources d'énergie renouvelable.

Notre recommandation : Nous proposons l'inclusion de la production d'énergie au gaz naturel dans le CIITP. Des dispositions particulières devraient également être adoptées pour les provinces qui ne peuvent pas soutenir la production d'hydroélectricité ou d'énergie nucléaire et qui dépendent fortement des combustibles fossiles; par exemple, l'augmentation du seuil d'intensité des émissions à 150 tonnes de CO₂ par gigawattheure d'énergie électrique brute produite. Cette approche encouragera les investissements du secteur privé dans des projets de gaz naturel, appuiera le développement de technologies de capture du

⁸ Li Ning, Liwu Mo et Cise Unluer. « [Emerging CO2 utilization technologies for construction materials: A review](#) », (2022) 65 *Journal of CO2 Utilization* 102237.

carbone et améliorera la fiabilité du réseau énergétique du Canada pendant la transition en cours vers une économie carboneutre. Il pourrait y avoir une date limite raisonnable pour les promoteurs de projets et pour que les provinces ayant des réseaux à forte intensité carbonique puissent développer des technologies propres qui réduiront les émissions de carbone à mesure que les réseaux deviendront plus propres.

b) Changements à la définition d'un « bien de technologie propre »

Les chauffe-eaux à récupération de chaleur, qui captent efficacement la chaleur résiduelle provenant de diverses sources pour fournir de l'eau chaude, ne sont pas admissibles au CIITP. Cette exclusion limite l'adoption de ces systèmes, qui jouent un rôle clé dans la réduction de la consommation d'énergie et des émissions de carbone. En utilisant de la chaleur résiduelle qui serait autrement perdue, ces chauffe-eaux réduisent les émissions de GES et fournissent une solution durable pour l'utilisation résidentielle, le chauffage localisé et des installations telles que les piscines et les spas.

Notre recommandation : Nous proposons que les chauffe-eaux à récupération de chaleur soient inclus dans la définition d'un « bien de technologie propre » aux fins du CIITP.

c) Inclusion des véhicules à émission zéro

Comme il a été mentionné dans l'Énoncé économique de l'automne 2022, le CIITP a pour objectif d'aider les entreprises canadiennes à adopter des technologies propres qui leur permettront de demeurer concurrentielles à l'échelle mondiale tout en réduisant les émissions du Canada.

Nos recommandations : Pour atteindre cet objectif, nous proposons qu'un véhicule à émission zéro soit considéré comme un bien de technologie propre, tel qu'il est défini dans la Loi (paragraphe 248(1)), ce qui resterait cohérent avec la définition précédente d'un bien de technologie propre, telle qu'elle a été énoncée avant les propositions publiées le 12 août 2024. De plus, cela permettrait d'élargir le parc de véhicules et d'accroître la probabilité de réduire les émissions du Canada. Par conséquent, un véhicule à émission zéro, qu'il s'agisse d'un véhicule hybride rechargeable qui satisfait aux conditions prescrites ou d'un véhicule entièrement électrique ou alimenté à l'hydrogène, pourrait être considéré comme un bien de technologie propre.

En outre, un véhicule à essence qui est converti en enlevant son moteur à essence et qui devient entièrement électrique ou alimenté à l'hydrogène pourrait être considéré comme un bien de technologie propre, dans la mesure où toutes les conditions autrement applicables sont respectées, hormis l'exigence que le véhicule soit neuf. Comme dans la recommandation précédente, l'inclusion d'un tel véhicule pour le CIITP permettrait d'élargir le parc de véhicules et d'accroître la probabilité de réduire les émissions du Canada plus rapidement et plus efficacement compte tenu de l'état actuel de la technologie des véhicules à émission zéro.

4. Crédit d'impôt à l'investissement pour l'électricité propre (CIIEP)

a) Inclusion du matériel de transmission intraprovinciale

L'infrastructure du réseau de distribution d'électricité du Canada, notamment les réseaux de transport, est vieillissante et inefficace. Bon nombre de lignes de transport et de groupes électrogènes sont sur le point d'atteindre la fin de leur cycle de vie, certains ayant plus de 30 ans. Cette infrastructure désuète entraîne des inefficacités et des pertes énergétiques, qui entraînent des émissions de carbone plus élevées. Selon des

études, le Canada devra investir entre 240 et 294 milliards de dollars d'ici 2030 pour moderniser son réseau de distribution, y compris les réseaux qui transportent l'électricité entre les provinces et à l'intérieur des limites provinciales⁹. Le fait de se concentrer uniquement sur le matériel de transmission interprovinciale dans le cadre du CIIEP occulte le rôle crucial de la transmission intraprovinciale en ce qui concerne la connexion des réseaux locaux, le soutien de la résilience énergétique régionale et la réduction des pertes d'énergie. Il est essentiel d'investir dans les réseaux de transmission interprovinciale et intraprovinciale pour l'avenir énergétique du Canada.

Notre recommandation : Nous proposons que le matériel de transmission intraprovinciale soit inclus dans le CIIEP, afin d'assurer que les systèmes interprovinciaux et intraprovinciaux soient admissibles au soutien.

b) Sociétés admissibles

Les entités qui seront considérées comme des « sociétés admissibles » en vertu du CIIEP comprennent certaines entités non imposables, comme les sociétés d'État et les sociétés appartenant à des municipalités ou à des communautés autochtones.

Notre recommandation : Étant donné que d'autres entités du secteur public, comme les hôpitaux, les commissions scolaires et les universités, font face à d'importants défis en matière de décarbonation, notamment en ce qui concerne le chauffage de leurs bâtiments, nous proposons un élargissement de la liste des sociétés admissibles pour y inclure ces entités, ainsi que de la définition d'un « bien pour l'électricité propre » pour y inclure spécifiquement le matériel de chauffage (pompes géothermiques et thermopompes à air) pour ces entités. Une autre solution serait d'inclure ces entités parmi celles admissibles au CIITP.

c) Taux du crédit d'impôt pour les entités non imposables

Le taux maximal du crédit d'impôt pour le CIIEP (15 %) équivaut à la moitié du taux maximal applicable au CIITP (30 %). Certains pourraient croire que cette différence a pour but de refléter le fait que la plupart des demandeurs du CIIEP seront des entités non imposables qui ne paieront pas d'impôt sur cette aide gouvernementale. Toutefois, le montant après impôt qu'une entité imposable qui réclame le CIITP recevra sera supérieur à 15 % des dépenses d'investissement. En fait, selon la province, le montant après impôt du CIITP serait plus près de 22 % ou 23 % des coûts admissibles.

Notre recommandation : Pour des raisons d'équité, nous proposons une augmentation du taux du CIIEP pour les entités non imposables pour faire correspondre le taux de ce crédit d'impôt à celui après impôt décrit ci-dessus qu'une entité imposable pourrait recevoir.

d) CIIEP et CIITP

Comptant plus de 25 ans d'expertise et de leadership dans la technologie de l'hydrogène et des piles à combustible, le Canada pourrait manquer une occasion en refusant de subventionner l'utilisation de piles à combustible pour l'énergie fixe, en particulier pour l'alimentation de secours dans les régions éloignées et rurales. Ces régions, y compris de nombreuses communautés autochtones, dépendent fortement du diesel pour la production d'électricité, ce qui contribue à des émissions de carbone et des répercussions environnementales plus importantes. L'hydrogène, en raison de son rapport énergie-masse élevé, peut être

⁹ Électricité Canada, [The Strategic Importance of Electricity to the Canadian Economy](#), 16 juin 2011.

converti en électricité propre grâce aux piles à combustible, ce qui en fait une solution idéale pour ces zones où on observe souvent des conditions météorologiques extrêmes. Sans apporter de soutien à l'utilisation de piles à combustible pour la production d'énergie fixe, le Canada risque non seulement de prendre du retard par rapport aux autres pays dans l'innovation en matière d'énergie propre, mais aussi de manquer l'occasion d'aider les communautés éloignées, y compris les communautés autochtones, à délaissier le diesel et à réduire les émissions de carbone.

Notre recommandation : Nous proposons un élargissement du CIIEP et du CIITP pour inclure les piles à combustible destinées à des utilisations d'énergie fixe, notamment l'alimentation de secours.

e) Carburants produits en tant que partie intégrante du système

L'inclusion proposée de la biomasse comme intrant admissible au CIIEP et au CIITP favorisera l'élimination et la valorisation des résidus forestiers et augmentera la production d'électricité et de chaleur sans interruption et à faible teneur en carbone. Des directives proposées sur l'admissibilité des carburants utilisés dans le système ont été fournies dans l'Énoncé économique de l'automne 2023. Les propositions publiées le 12 août 2024 réitèrent ces directives et indiquent que des déchets déterminés pourraient rendre le système inadmissible à l'octroi de crédits d'impôt à l'investissement si les carburants n'ont pas été produits en tant que partie intégrante du système. Cet aspect des propositions pose problème, car le CIIEP et le CIITP excluraient la majeure partie du secteur des pâtes et papiers, étant donné qu'ils achètent des copeaux de bois et des résidus ligneux broyés de scieries tierces et d'installations indépendantes de déchetage. Cela pourrait engendrer des conséquences imprévues et réduire l'efficacité de ces mesures visant à accélérer l'élimination des résidus de bois de nos forêts.

Notre recommandation : À cet égard, nous proposons la suppression de l'exigence selon laquelle les carburants doivent être produits à l'aide de matériel qui fait partie du système.

5. Crédit d'impôt à l'investissement pour la fabrication de technologies propres (CIIFTP)

a) Élargissement des critères d'admissibilité

Le CIIFTP actuel limite l'admissibilité à la fabrication de batteries, piles à combustible, systèmes de recharge et systèmes de ravitaillement en hydrogène, qui sont utilisés uniquement pour les véhicules à émission zéro. Cette approche étroite exclut d'autres applications essentielles, comme les utilisations automobiles et les systèmes d'énergie fixe, en particulier pour les piles à combustible, qui sont primordiales à la résilience énergétique et au soutien de la transition vers l'énergie propre à plus grande échelle au Canada. Cette portée limitée désavantage le Canada par rapport à d'autres pays. Sans l'élargissement des critères d'admissibilité du CIIFTP, le Canada risque de passer à côté d'occasions d'investissement et de l'expansion future des fabricants canadiens et ainsi de prendre du retard dans la course mondiale en matière d'énergie propre.

Notre recommandation : Pour combler cet écart, nous proposons l'élargissement des critères du CIIFTP pour inclure la fabrication de batteries, piles à combustible, systèmes de recharge et systèmes de ravitaillement en hydrogène destinés à un usage général comme les applications automobiles et l'énergie fixe (les piles à combustible spécifiquement).

b) Activités admissibles de fabrication de technologies

Le Canada s'est engagé à réduire ses émissions de GES de 40 % à 45 % par rapport aux niveaux de 2005 d'ici 2030 et à atteindre la carboneutralité d'ici 2050. Pour atteindre ces objectifs, il faudra déployer à grande échelle des technologies avancées de captage, d'utilisation et de stockage du carbone (CUSC), plus particulièrement dans les secteurs dont les émissions sont difficiles à réduire, comme les secteurs du ciment, de l'acier, des pâtes et papiers et d'autres industries lourdes, qui sont les piliers de l'économie canadienne, mais qui contribuent de façon importante aux émissions de GES.

En tant que chef de file mondial dans le développement et la commercialisation des technologies de CUSC, notamment en ce qui a trait au captage du carbone dans l'air et dans les sources ponctuelles, le Canada est bien placé pour réduire considérablement ses émissions à l'échelle nationale grâce à ses technologies développées localement. Cependant, le CIIFTP actuel n'inclut pas explicitement le soutien aux technologies de CUSC et aux fabricants de matériel du Canada. Cette omission pourrait nuire à la capacité du pays de maintenir son leadership dans ce domaine critique, de développer et de déployer rapidement les technologies canadiennes de CUSC à l'échelle nationale et mondiale, et pourrait entraîner la perte de talents, de propriété intellectuelle et d'emplois bien rémunérés au profit de pays qui ont des programmes de soutien plus robustes, comme les États-Unis.

Nos recommandations : Afin de maintenir l'avantage concurrentiel du Canada et d'assurer des progrès vers l'atteinte de ses objectifs climatiques, nous proposons les modifications ci-dessous au CIIFTP.

- Pour ce qui est de la définition d'un « bien de FTP », nous proposons l'ajout des éléments suivants en tant que biens admissibles : biens utilisés pour la fabrication de composants associés au captage, à l'élimination, à l'utilisation ou à la séquestration des émissions de CO₂. Il s'agit, par exemple, du matériel de fabrication et du matériel auxiliaire connexe utilisés en totalité ou presque pour la fabrication des éléments suivants : synthèse de sorbants et de solvants de pointe; matériel de captage du carbone ou autres biens nécessaires pour comprimer, traiter, transformer, liquéfier, pomper ou effectuer toute autre action physique pour capter les émissions de CO₂, notamment les solvants, les membranes, les sorbants, le matériel de traitement chimique, les compresseurs, le matériel de surveillance et le matériel d'injection. La définition s'étend également aux composants de puits comme les garnitures d'étanchéité, les colonnes de tubage, le béton résistant au CO₂, les tubulaires en acier, les têtes de puits, les vannes et les capteurs adaptés au stockage géologique spécialisé.

De plus, il faudrait également inclure le matériel de transport comme les réseaux de collecte et les infrastructures de distribution, y compris les pipelines, les réservoirs de stockage temporaire ou liés au transport de CO₂, les vannes, les capteurs et les armoires de contrôle utilisés pour recueillir le CO₂ capté d'une installation industrielle ou de plusieurs installations aux fins du transport de ce CO₂. Le matériel utilisé pour convertir le CO₂ par minéralisation ou par des procédés thermochimique, électrochimique, photochimique, assisté par plasma ou autres processus catalytiques en produits à base de carbone comme des combustibles de synthèse, des produits chimiques, des produits à base de carbone solide et des matières inorganiques devrait également être inclus. Par ailleurs, le matériel qui sert à convertir la biomasse résiduelle au moyen de procédés thermochimiques ou autres processus en produits à base de carbone tels que des combustibles de synthèse, des produits chimiques, des produits à base de carbone solide et des matières inorganiques devrait être considéré comme étant admissible.

- Pour ce qui est des « activités admissibles de fabrication de technologies », nous proposons l'inclusion de la conception et de la construction de matériel utilisé en totalité ou presque pour la fabrication de matériel de captage, d'utilisation et de stockage de carbone comme activité admissible aux fins des utilisations admissibles pour le CIIFTP. Cette inclusion est essentielle pour assurer la conformité du crédit avec les exigences techniques relatives au développement de technologies de gestion du carbone qui soutiennent les objectifs plus généraux de réduction des émissions de carbone et de durabilité.

c) Changements à la définition de « matériaux admissibles »

Depuis son annonce dans le budget de 2023, la liste des matériaux admissibles au CIIFTP constituait une sélection de certains « minéraux critiques », principalement ceux qui sont utilisés spécifiquement pour la transition énergétique, à savoir le lithium, le cobalt, le nickel, le cuivre, les éléments des terres rares et le graphite.

Notre recommandation : Nous proposons que la définition de « matériaux admissibles » soit élargie pour tenir compte des récentes mises à jour de la liste des « minéraux critiques »¹⁰ publiées par le gouvernement afin d'inclure le fer de haute pureté, le phosphore et le silicium-métal, qui sont également essentiels pour la transition énergétique du pays.

6. Crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre – sociétés en commandite

Une société canadienne imposable qui est membre d'une société de personnes peut avoir droit à un crédit d'impôt à l'investissement dans l'économie propre. Toutefois, une société canadienne imposable qui est membre d'une société en commandite est limitée à sa fraction à risques. Sa part d'un crédit d'impôt à l'investissement dans l'économie propre, qui ne lui est pas attribuée en raison de l'application des règles sur la fraction à risques, ne peut pas être réattribuée à un autre associé, comme le commandité de la société en commandite.

Aux fins de l'application des crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre, le sens de l'expression « fraction à risques » est celui qui est par ailleurs prévu dans la Loi.

Cependant, les règles sur la fraction à risques pour les sociétés en commandite ont été introduites il y a plusieurs décennies pour s'attaquer aux stratégies de planification fiscale impliquant des pertes fiscales artificielles et des abris fiscaux. À ce titre, elles ne sont donc peut-être pas adaptées de manière adéquate aux fins de l'application des crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre. De plus, l'ère de l'introduction du concept de fraction à risques et l'ère de la lutte contre les changements climatiques sont deux périodes qui ont des réalités fort différentes. Bien que ce concept puisse encore assurer convenablement l'intégrité du régime fiscal, il est mal adapté dans le contexte du financement de projets d'économie propre et de l'urgence d'atteindre la carboneutralité au XXI^e siècle.

Il convient de noter que les crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre contiennent déjà des règles d'intégrité pour traiter les situations où une société de personnes n'atteint pas les objectifs en matière d'intégrité et d'équité du régime fiscal. D'une part, elles prévoient que la répartition raisonnable d'un crédit

¹⁰ Canada, Ressources naturelles Canada, « *Le gouvernement du Canada publie une mise à jour de la liste des minéraux critiques* », *Communiqué de presse*, 10 juin 2024.

d'impôt à l'investissement dans l'économie propre entre les membres d'une société de personnes doit tenir compte du capital investi et du travail effectué par les associés. D'autre part, il n'est pas possible de tirer parti des crédits d'impôt si, par exemple, un bien de technologie propre en vertu du CIITP est un abri fiscal déterminé aux fins de l'article 143.2 de la Loi.

Notre recommandation : Dans ce contexte, afin de nous assurer que l'objectif poursuivi par les crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre prévale et que ces crédits d'impôt puissent jouer de façon efficace leur rôle de catalyseur pour encourager et soutenir la réalisation de projets de transition énergétique, nous proposons l'exclusion de l'application des règles sur la fraction à risques aux crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre.

Conclusion

L'objectif de la carboneutralité d'ici 2050 nécessitera des investissements massifs de la part des gouvernements et du secteur privé. Pour y parvenir, la stratégie du gouvernement canadien s'appuie fortement sur les crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre, dans un contexte où les investissements dans l'énergie propre sont insuffisants et devront certainement être augmentés et accélérés à court et à moyen terme.

Bien que les crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre constituent manifestement un pas dans la bonne direction, certains aspects de ces crédits d'impôt pourraient avoir un effet dissuasif et nuire à la croissance des investissements nécessaires pour décarboner l'économie canadienne. Par conséquent, les recommandations présentées ci-dessus à l'égard de chacun des crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre sont formulées dans le but d'améliorer, si elles sont adoptées, l'efficacité de ces crédits d'impôt et de contribuer à rendre le Canada carboneutre.

* * * * *

Nous espérons que nos commentaires vous aideront à poursuivre l'élaboration des crédits d'impôt à l'investissement dans l'économie propre. Nous serions heureux de vous rencontrer ou de rencontrer d'autres représentants pour discuter de nos points de vue, car Deloitte est déterminé à contribuer activement à l'évolution de la politique fiscale canadienne et de son application à l'avenir de notre pays.

Nous consentons à la divulgation de nos commentaires en vertu de la *Loi sur l'accès à l'information* et le document que nous avons soumis est accessible sur notre site web à l'adresse www.deloitte.ca.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, mes salutations distinguées.



Rob Jeffery, CPA, CA

Leader national de la politique fiscale

Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.