

Dossier : 2010-3660(IT)I

ENTRE :

1726437 ONTARIO INC. s/n
AIRMAX TECHNOLOGIES,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 12 janvier et les 7 et 8 juin 2012, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Robert J. Hogan

Comparutions :

Représentants de l'appelante : M^{me} Julie Bond
M. Mauricio Haliska

Avocat de l'intimée : M^e Christopher Bartlett

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2007 et 2008 est accueilli, sans dépens, et l'affaire est déferée au ministre du Revenu national pour qu'il procède à un nouvel examen et établisse une nouvelle cotisation conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 25^e jour d'octobre 2012.

« Robert J. Hogan »

Juge Hogan

Traduction certifiée conforme
ce 6^e jour de décembre 2012.
Espérance Mabushi, M.A. Trad. Jur.

Référence : 2012 CCI 376

Date : 20121025

Dossier : 2010-3660(IT)I

ENTRE :

1726437 ONTARIO INC. s/n
AIRMAX TECHNOLOGIES,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Hogan

[1] La société appelante, 1726437 Ontario Inc. s/n Airmax Technologies, s'occupe de l'installation de systèmes de chauffage, de ventilation et de climatisation dans des maisons. En 2007 et en 2008, l'appelante a travaillé à un projet (le « projet ») appelé « Mise au point d'un système à ventilo-convecteur haute vitesse à électricité statique élevée » (le « système de CVCA »). Le projet a mené à l'élaboration d'un système de CVCA pour des maisons en rangée de plusieurs étages. L'appelante a demandé des crédits au titre d'activités de recherche scientifique et développement expérimental (la « RS & DE ») relativement aux dépenses supportées à l'égard du projet.

[2] Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a refusé la plupart des dépenses déduites par l'appelante au motif que les activités constituaient des études techniques courantes. Le ministre a reporté à l'année d'imposition 2008 la déduction des dépenses admissibles supportées et déduites par l'appelante à l'égard de son

année d'imposition 2007, parce que ces dépenses n'avaient pas été payées dans un délai de 180 jours après la fin de l'année d'imposition 2007 de l'appelante. Finalement, étant donné que l'appelante a choisi la procédure informelle, l'intimée soutient que, en tout état de cause, ses crédits d'impôt à l'investissement (les « CII ») ne peuvent pas être supérieurs à un montant additionnel de 12 000 \$ pour 2008.

I. Résumé des faits

[3] Pour les années d'imposition 2007 et 2008, l'appelante a demandé la déduction des montants suivants au titre d'activités de RS & DE :

[TRADUCTION]

ANNÉE D'IMPOSITION	2007	2008
Dépenses de RS & DE déductibles		
La partie des salaires ou des traitements attribuable à de la RS & DE des employés exerçant directement des activités de RS & DE	-	25 089 \$
Coût des matériaux transformés dans l'exercice d'activités de RS & DE	15 150 \$	18 764 \$
Contrats de RS & DE exécutés pour le compte de l'appelante	179 149 \$	213 543 \$
Total des dépenses de RS & DE déductibles	194 299 \$	257 396 \$
Dépenses de RS & DE admissibles		
Montants impayés d'années antérieures qui ont été payés au cours de l'année aux termes du paragraphe 127(26) de la Loi	-	153 393 \$
Montant de remplacement visé par règlement	-	16 308 \$
<i>moins</i> l'aide gouvernementale, l'aide non gouvernementale et les paiements contractuels	4 091 \$	42 710 \$
<i>moins</i> les montants impayés réputés ne pas avoir été engagés au cours de l'année en vertu du paragraphe 127(26) de la Loi	153 393 \$	-
Total des dépenses de RS & DE admissibles	38 815 \$	384 387 \$
Crédits d'impôt à l'investissement « CII » concernant des dépenses de RS & DE		
Total des CII	12 885 \$	134 535 \$

[4] Il ressort de la preuve que, durant les années en question, l'appelante a entrepris l'élaboration d'un système de CVCA nouveau et ingénieux qui était compact, silencieux et efficace, et qui était conçu pour les installations des maisons en rangée de plusieurs étages.

[5] La preuve démontre également que, avant que l'appelante n'entreprenne les activités de développement expérimental, il y avait une incertitude technologique en ce qui concerne non seulement le bruit, mais aussi l'espace et l'efficacité pour ces types de systèmes.

[6] Selon le témoin de l'appelante, à savoir Jack Van Beurden, l'appelante devait réduire le bruit provenant des événements présents dans toute la maison et atteindre une pression constante ainsi qu'un nombre établi de BTU de service. Afin de faire fonctionner le système à un niveau nécessaire pour garantir le succès commercial, des modifications devaient être apportées aux éléments constitutifs suivants du système : le diffuseur, le réseau de gaines flexibles, la chaudière et le moteur à commutation électronique (le « MCE ») du ventilateur. Il ressort de la preuve que l'appelante a entrepris les activités de développement expérimental pour vérifier si les éléments constitutifs du système de CVCA pouvaient bien fonctionner ensemble comme un système complet répondant aux exigences établies d'un système de chauffage pour des maisons en rangée de plusieurs étages.

[7] L'un des principaux inconvénients d'un système de CVCA est le bruit qui est dû au fait que le système fonctionne à un niveau de pression d'air élevé, ce qui est nécessaire pour faire circuler l'air verticalement entre les nombreux étages d'une maison en rangée. L'appelante a établi que les diffuseurs d'air offerts sur le marché avaient leur part de responsabilité dans les niveaux élevés de bruit, et a entrepris des activités de développement expérimental dans l'année d'imposition 2007, lesquelles ont finalement abouti à la conception d'un diffuseur d'air peu bruyant. Le ministre a accepté que ces travaux constituaient des activités RS & DE admissibles.

[8] Pour réduire davantage les niveaux de bruit, l'appelante a effectué des essais de la gaine flexible utilisée comme conduit pour faire circuler l'air chaud produit à la source de chaleur. L'appelante a percé des trous dans l'âme de la gaine flexible à cet effet, a fait une expérimentation selon la taille, le nombre et la position des trous, et a retenu les variables qui réduisaient le plus les niveaux de bruit.

[9] En 2008, l'appelante a supporté des frais relativement à des travaux visant à rendre une chaudière d'origine européenne conforme aux normes nord-américaines. L'appelante a également effectué des essais à l'égard des MCE pour s'assurer qu'ils pouvaient être programmés aux vitesses nécessaires pour répondre aux exigences de conception établies pour le système de CVCA de l'appelante tout en continuant à satisfaire aux normes de sécurité du fabricant auxquelles il fallait se conformer pour bénéficier de la garantie du fabricant. Les MCE utilisés pour faire l'essai ont été achetés d'un fabricant coréen, à savoir Essen Tech. L'appelante a travaillé avec un

consultant afin d'établir de nouveaux paramètres de programme pour le panneau de contrôle. Il ressort de la preuve que l'appelante avait le droit d'utiliser la propriété intellectuelle issue de l'essai, de même que Essen Tech.

[10] Le ministre a établi que seules les activités de l'appelante menées entre le 16 juin 2006 et le 2 janvier 2007 sur la conception d'un nouveau diffuseur visant à réduire les niveaux de bruit constituaient des activités de RS & DE admissibles. Selon le ministre, toutes les autres activités de développement portaient sur des études techniques courantes. En conséquence, le ministre a réduit la déduction demandée par l'appelante au titre d'activités de RS & DE de 153 617 \$ et de 257 396 \$ pour les années d'imposition 2007 et 2008. Le ministre a accepté 40 682 \$ à titre de dépenses pour des activités de RS & DE admissibles engagées par l'appelante relativement aux activités de développement expérimental concernant le diffuseur et certaines activités concernant les gaines flexibles. Ces dépenses ont été payées plus de 180 jours après la fin de l'année d'imposition 2007 de l'appelante, et le ministre les a en conséquence traitées comme des dépenses pour des activités de RS & DE admissibles pour l'année d'imposition 2008 de l'appelante.

[11] À l'audience, l'appelante a reconnu que la somme totale de 421 203 \$ déduite au titre d'activités de RS & DE devrait être réduite d'un montant de 33 650 \$. Ce montant se rapportait au coût d'un moule en plastique, coût que l'appelante a admis ne pas constituer une dépense admissible relativement à la RS & DE. Le montant qui subsiste en litige en l'espèce est de 387 553 \$.

II. Questions en litige

[12] En l'espèce, les questions en litige sont les suivantes :

- (1) À part les activités de RS & DE reconnues comme telles par le ministre, les activités de l'appelante dans les années d'imposition 2007 et 2008, constituent-elles des activités de RS & DE selon la définition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »)?
- (2) Dans l'affirmative, quelles sont les dépenses supplémentaires de l'appelante concernant les activités de RS & DE pour les années d'imposition 2007 et 2008, et quels sont, le cas échéant, les rajustements qui en découlent pour les crédits d'impôt à l'investissement remboursables de l'appelante à l'égard de ces années-là?

- (3) *La Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* (la « LCCI ») et les *Règles de la Cour canadienne de l'impôt* (procédure informelle), comportent-elles une limite à l'allègement qui peut être accordé à l'appelante?

III. Analyse

[13] L'expression « activités de RS & DE » est définie au paragraphe 248(1) de la Loi de la manière suivante :

« activités de recherche scientifique et de développement expérimental »

« activités de recherche scientifique et de développement expérimental »
Investigation ou recherche systématique d'ordre scientifique ou technologique, effectuée par voie d'expérimentation ou d'analyse, c'est-à-dire :

- a) la recherche pure, à savoir les travaux entrepris pour l'avancement de la science sans aucune application pratique en vue;
- b) la recherche appliquée, à savoir les travaux entrepris pour l'avancement de la science avec application pratique en vue;
- c) le développement expérimental, à savoir les travaux entrepris dans l'intérêt du progrès technologique en vue de la création de nouveaux matériaux, dispositifs, produits ou procédés ou de l'amélioration, même légère, de ceux qui existent.

Pour l'application de la présente définition à un contribuable, sont compris parmi les activités de recherche scientifique et de développement expérimental :

- d) les travaux entrepris par le contribuable ou pour son compte relativement aux travaux techniques, à la conception, à la recherche opérationnelle, à l'analyse mathématique, à la programmation informatique, à la collecte de données, aux essais et à la recherche psychologique, lorsque ces travaux sont proportionnels aux besoins des travaux visés aux alinéas a), b) ou c) qui sont entrepris au Canada par le contribuable ou pour son compte et servent à les appuyer directement.

Ne constituent pas des activités de recherche scientifique et de développement expérimental les travaux relatifs aux activités suivantes :

- e) l'étude du marché et la promotion des ventes;
- f) le contrôle de la qualité ou la mise à l'essai normale des matériaux, dispositifs, produits ou procédés;
- g) la recherche dans les sciences sociales ou humaines;

- h) la prospection, l'exploration et le forage fait en vue de la découverte de minéraux, de pétrole ou de gaz naturel et leur production;
- i) la production commerciale d'un matériau, d'un dispositif ou d'un produit nouveau ou amélioré, et l'utilisation commerciale d'un procédé nouveau ou amélioré;
- j) les modifications de style;
- k) la collecte normale de données.

[Non souligné dans l'original.]

La définition ci-dessus est fondée sur un concept [TRADUCTION] « d'inclusion et d'exclusion ». La définition inclut d'abord un large éventail d'activités de développement aux alinéas a) à c), et des éléments qui seraient normalement inclus sont ensuite exclus aux alinéas e) à k).

[14] Le juge Bowman, tel était alors son titre, a examiné la définition de l'expression « activités de RS & DE » dans la décision *Northwest Hydraulic Consultants Limited v. The Queen*¹. Il a énoncé les cinq critères suivants qu'il faut utiliser pour déterminer si les travaux d'un contribuable constituent des activités de RS & DE :

- (1) Existait-il un risque ou une incertitude technologique qui ne pouvait être éliminé par les procédures habituelles ou les études techniques courantes?
- (2) La personne qui prétend faire de la RS & DE a-t-elle formulé des hypothèses visant expressément à réduire ou à éliminer cette incertitude technologique?
- (3) Les procédures adoptées sont-elles conformes aux principes établis et aux principes objectifs de la méthode scientifique, y compris la formulation, la vérification et la modification d'hypothèses?
- (4) Le processus a-t-il abouti à un progrès technologique?
- (5) Un compte rendu détaillé des hypothèses vérifiées et des résultats a-t-il été fait au fur et à mesure de l'avancement des travaux²?

¹ 98 DTC 1839.

² *Ibidem*, au paragraphe 16.

[15] J'utiliserai les critères ci-dessus pour examiner la demande de déduction au titre d'activités de RS & DE de l'appelante.

1. Existait-il un risque ou une incertitude technologique qui ne pouvait être éliminé par les procédures habituelles ou les études techniques courantes?

[16] Au moment où elle commença ses activités de développement expérimental, l'appelante avait établi que les systèmes de CVCA existants utilisés pour les installations des maisons en rangée ne fonctionnaient pas efficacement. Les systèmes qui étaient offerts sur le marché à ce moment-là n'étaient pas de nature à permettre une distribution de chaleur uniforme dans toute l'aire d'habitation d'une maison en rangée de plusieurs étages et produisaient beaucoup de bruit. L'appelante s'était fixée pour objectif de régler ces problèmes par la mise au point d'un nouveau système de CVCA. Les objectifs de l'appelante étaient les suivants :

- a) Réduire le bruit provenant des événements qui se propageait dans toute la maison;
- b) Obtenir une pression statique constante;
- c) Modifier une chaudière et un moteur d'origine étrangère pour les rendre conformes aux normes nord-américaines afin de pouvoir les utiliser dans un système pour lequel ils n'avaient pas été conçus et pour lequel ils n'avaient pas auparavant subi d'essai.

Tous les éléments constitutifs du système mis au point par l'appelante devaient fonctionner les uns avec les autres pour atteindre les objectifs de conception que l'appelante s'était fixés. Par exemple, l'appelante a procédé à des essais relatifs au réseau de gaines flexibles ainsi qu'au diffuseur dans le but de vérifier si le système fonctionnait dans les paramètres de bruit établis³.

[17] Dans la circulaire d'information 86-4R3, l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») a reconnu que « [l]es travaux qui combinent des technologies, des dispositifs, ou des procédés standard sont admissibles si la combinaison inusitée de technologies établies (bien connues) et les principes guidant l'intégration de ces dernières comportent un élément important d'incertitude technologique;[...] une

³ Transcription, aux pages 175 et 176.

incertitude systémique »⁴. L'alinéa *d*) de la définition de l'expression « activités de RS & DE » à l'article 248 de la Loi intègre de tels travaux lorsqu'ils sont « proportionnels aux besoins des travaux visés aux alinéas [...]c) et servent à les appuyer directement ».

2. La personne qui prétend faire de la RS & DE a-t-elle formulé des hypothèses visant expressément à réduire ou à éliminer cette incertitude technologique?

[18] Il ressort de la preuve que l'appelante a établi les objectifs technologiques suivants pour l'ensemble du système :

- (1) Parvenir à une réduction du niveau sonore de 60 dB à 40 dB;
- (2) Obtenir une pression statique constante;
- (3) Modifier une chaudière d'origine étrangère pour la rendre conforme aux normes nord-américaines;
- (4) Obtenir les BTU exigés;
- (5) Modifier un MCE pour qu'il puisse être utilisé dans le système.

[19] Les objectifs techniques ci-dessus faisaient partie des éléments de base des essais effectués par l'appelante.

3. Les procédures adoptées sont-elles conformes aux principes établis et aux principes objectifs de la méthode scientifique, y compris la formulation, la vérification et la modification d'hypothèses?

[20] La preuve démontre que l'appelante a cerné les problèmes et les défaillances concernant les systèmes de CVCA existants. En conséquence, l'appelante a aménagé un lieu pour effectuer des essais relativement à ses diffuseurs, à l'intégration de la chaudière dans son système et à la programmation du MCE et pour vérifier les normes pertinentes de sécurité et d'exploitation. Les expériences ont été menées, les résultats ont été recueillis et des modifications ont été effectuées.

4. Le processus a-t-il abouti à un progrès technologique?

⁴ Circulaire d'information 86-4R3, au paragraphe 4.8.

[21] Il ressort de la preuve que l'appelante a mis au point un produit qui ne ressemblait à aucun autre produit sur le marché destiné à des utilisations semblables. Ce produit était plus efficace que les produits des concurrents. Le système était unique sur le marché en ce sens qu'il utilisait une pression supérieure à celle habituellement utilisée en réponse au problème de conduits d'air assez étroits utilisés dans les maisons en rangées étroites ayant plusieurs étages. Le système utilisait une source de chaleur non classique qui fournissait également de l'eau chaude domestique, contrairement aux appareils de chauffage à combustion indirecte habituellement utilisés.

5. Un compte rendu détaillé des hypothèses vérifiées et des résultats a-t-il été fait au fur et à mesure de l'avancement des travaux?

[22] En examinant la preuve dans son ensemble, je suis d'avis que l'appelante a démontré qu'elle tenait ses dossiers d'une manière qui illustre qu'elle avait cerné le problème, qu'elle avait élaboré des solutions hypothétiques et qu'elle les avait vérifiées, et qu'elle avait modifié sa démarche par suite des résultats obtenus.

[23] En résumé, l'appréciation de la preuve dans son ensemble me permet de conclure que l'appelante a établi que le solde de 387 553 \$ à l'égard de sa demande de déduction représente des dépenses admissibles au titre d'activités de RS & DE.

A. CII remboursables

[24] Selon la preuve produite, aucune des dépenses admissibles engagées par l'appelante en 2007 n'a été payée dans un délai de 180 jours après la fin de cette année d'imposition. En vertu du paragraphe 127(26) de la Loi, ces dépenses sont donc réputées avoir été engagées dans l'année d'imposition 2008 de l'appelante pour ce qui est de la détermination de ses CII remboursables pour cette année-là.

B. Quelles sont les conséquences de la décision de l'appelante de recourir à la procédure informelle?

[25] L'appelante a demandé que l'appel soit entendu sous le régime de la procédure informelle. Le paragraphe 17(1) des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt* (procédure informelle) prévoit ce qui suit :

17. Choix de limiter l'appel à la procédure informelle – (1) Si :

- a) le total de tous les montants en cause est supérieur à 12 000 \$,

b) le montant de la perte en cause est supérieur à 24 000 \$, et que l'appelant désire que l'appel soit régi par la procédure informelle prévue par la Loi, il doit choisir de limiter son appel à 12 000 \$ ou à 24 000 \$, selon le cas.

[26] L'intimée soutient que les CII remboursables de l'appelante ne peuvent pas être augmentés de plus de 12 000 \$ pour son année d'imposition 2008 selon l'article 18.1 de la LCCI qui est ainsi libellé :

18.1 Jugement – Le jugement qui fait droit à un appel visé au paragraphe 18(1) est réputé comporter une disposition ordonnant que le total de tous les montants en cause ne soit pas réduit de plus de 12 000 \$ ou, selon le cas, que le montant de la perte en cause ne soit pas augmenté de plus de 24 000 \$.

[27] L'article 2.1 de la LCCI définit l'expression « total de tous les montants » comme étant le total de tous les montants déterminés par le ministre en vertu de la Loi, à l'exception toutefois des intérêts ou des pertes déterminés par ce ministre.

[28] L'interaction entre les dispositions susmentionnées a été examinée par la Cour d'appel fédérale (la « CAF ») dans l'arrêt *Innovations et Intégrations Brassicoles Inc. c. Canada*⁵. Dans cette affaire, l'appelante avait demandé que son appel concernant des CII remboursables supérieurs à 12 000 \$ demandés au titre d'activités de RS & DE soit entendu sous le régime de la procédure informelle. L'appelante avait eu gain de cause devant la Cour canadienne de l'impôt, mais le jugement avait limité l'impôt remboursable de l'appelante à 12 000 \$. La CAF a admis que la contribuable aurait eu droit à un remboursement de 19 000 \$ si elle avait demandé que l'appel soit entendu sous le régime de la procédure générale. Toutefois, étant donné que la contribuable avait choisi que son appel soit entendu sous le régime de la procédure informelle, la CAF a conclu que le juge de la Cour canadienne de l'impôt avait à juste titre limité le remboursement de la contribuable à 12 000 \$.

[29] Je suis lié par cette décision. Par conséquent, le montant des CII supplémentaires remboursables de l'appelante pour l'année d'imposition 2008 est limité à 12 000 \$ bien que ses dépenses admissibles pour des activités de RS & DE pour cette année s'élèvent à 387 553 \$.

Signé à Ottawa, Canada, ce 25^e jour d'octobre 2012.

⁵ 2009 CAF 302.

« Robert J. Hogan »

Juge Hogan

Traduction certifiée conforme
ce 6^e jour de décembre 2012.

Espérance Mabushi, M.A.Trad. Jur.

RÉFÉRENCE : 2012 CCI 376
N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2010-3660(IT)I
INTITULÉ : 1726437 ONTARIO INC. s/n AIRMAX
TECHNOLOGIES c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L' AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L' AUDIENCE : Le 12 janvier et les 7 et 8 juin 2012

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Robert J. Hogan

DATE DU JUGEMENT : Le 25 octobre 2012

COMPARUTIONS :

Représentants de l'appelante : M^{me} Julie Bond
M. Mauricio Haliska
Avocat de l'intimée : M^e Christopher Bartlett

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada