



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : 30 AVRIL 2020

OBJET : **TAXE SUR LES SERVICES PUBLICS – PORTION EXTÉRIEURE D'UN RÉSEAU ET IMMEUBLES ASSUJETTIS**
N/RÉF. : 20-050513-001

La présente donne suite à la demande que vous nous avez transmise ***** concernant l'application de la taxe sur les services publics, ci-après « TSP », prévue à la partie VI.4 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », aux portions intérieures et extérieures des actifs du réseau de télécommunication d'une société, ci-après respectivement le « Réseau » et la « Société ».

FAITS

Nous comprenons que pour l'application de la TSP, la Société exclut du calcul de la valeur nette de ses actifs faisant partie du Réseau la totalité de la portion intérieure de ceux-ci, et exclut également de ce calcul tous les bâtiments sur la base qu'ils ne servent pas exclusivement au fonctionnement du Réseau.

QUESTION

Vous désirez obtenir notre opinion quant à la portée de la notion de « portion extérieure » d'un réseau présente dans les annonces du ministère des Finances relatives à l'instauration de la TSP. Plus particulièrement, vous désirez valider votre position, à savoir que les portions intérieures d'un réseau de télécommunication constituent des immeubles assujettis pour l'application des dispositions relatives à la TSP.

~~~~~

Vous souhaitez également savoir si certains bâtiments constituent des immeubles assujettis pour l'application de la TSP même s'ils ne servent pas exclusivement à abriter une composante d'un réseau de télécommunication.

## OPINION

### Notion de « portion extérieure »

Les premières annonces du ministre des Finances<sup>1</sup> ainsi que les notes explicatives détaillées qui accompagnaient le projet de loi instaurant la TSP<sup>2</sup> prévoyaient que cette nouvelle taxe serait calculée en fonction de la valeur nette des actifs faisant partie de la portion extérieure du réseau qui sont situés au Québec.

Or, le 23 mars 2006, lors du dépôt du Budget 2006-2007<sup>3</sup>, la formulation utilisée dans le budget précédent a été reprise, mais l'expression « portion extérieure » a été omise :

De façon sommaire, la TSP est calculée en fonction de la valeur nette des actifs faisant partie du réseau d'un exploitant et qui sont situés au Québec [...].

[Soulignement ajouté]

Notons que cette absence de référence à la notion de « portion extérieure » est conforme au libellé utilisé par le législateur dès l'adoption de l'article 1175.32 de la LI :

[...] la valeur nette des actifs faisant partie d'un réseau [...] <sup>4</sup>.

[Soulignement ajouté]

---

<sup>1</sup> Celles du 30 mars 2004 (Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget, p. 137), du 30 juin 2004 (Bulletin d'information 2004-6, p. 13) et du 21 avril 2005 (Budget 2005-2006, Renseignements additionnels sur les mesures du budget, p. 132) : « [...] la TSP [est] calculée en fonction de la valeur nette des actifs faisant partie de la portion extérieure du réseau [et] qui sont situés au Québec [...] ».

<sup>2</sup> Projet de loi n° 100, *Loi budgétaire n° 2 donnant suite au discours sur le budget du 30 mars 2004 et à certains autres énoncés budgétaires* (L.Q. 2005, c. 23).

<sup>3</sup> Renseignements additionnels sur les mesures du budget, p. 148.

<sup>4</sup> *Loi budgétaire n° 2 donnant suite au discours sur le budget du 30 mars 2004 et à certains autres énoncés budgétaires* (L.Q. 2005, c. 23), art. 261.

~~~~~

La notion de « portion extérieure » n'est donc pas pertinente pour définir l'assiette pour le calcul de la TSP⁵. Par conséquent, nous sommes d'avis que la TSP doit être calculée en fonction de l'ensemble des immeubles assujettis qui font partie du réseau d'un exploitant, et non en fonction de la portion extérieure du Réseau⁶. En effet, la définition de l'expression « immeuble assujetti » prévue au premier alinéa de l'article 1175.29 de la LI ne réfère d'aucune façon à la portion extérieure du réseau :

« immeuble assujetti » désigne soit un immeuble situé au Québec qui ne doit pas être porté au rôle d'évaluation foncière en vertu de l'un des articles 66 à 68 de la Loi sur la fiscalité municipale (chapitre F-2.1), soit un terrain qui constitue l'assiette d'un tel immeuble et qui est visé au paragraphe 7 de l'article 204 de cette loi;

[Soulignement ajouté]

Nous tenons cependant à souligner l'existence d'une notion de « portion intérieure » liée aux équipements de télécommunication attenants à un bâtiment du consommateur du service de télécommunication⁷. En effet, la partie des terminaisons ou connexions d'un réseau de télécommunication (câbles, fils, etc.) installée à l'intérieur, en dessous et à la surface extérieure d'un bâtiment du consommateur n'est pas considérée comme faisant partie du réseau et, par conséquent, n'est pas assujettie à la TSP. Dans le cas présent, cette notion de « portion intérieure » d'un réseau n'est pas pertinente dans la mesure où les bâtiments en cause sont ceux du contribuable, puisque celui-ci n'est pas le consommateur du service de télécommunication, mais bien le fournisseur et propriétaire du Réseau.

⁵ Il est bien établi que le texte de loi a préséance sur les documents préparatoires et les notes explicatives accompagnant les projets de lois. Voir notamment les arrêts suivants : *Le Procureur général du Canada c. Sélection du Reader's Digest (Canada) Ltée*, [1961] RCS 775 ; *Fonds d'indemnisation des victimes d'accidents d'automobile c. Louis Gagné et autres*, [1977] 1 RCS 785 ; *A.Y.S.A. Amateur Youth Soccer Association c. Canada (Agence du revenu)*, [2007] 3 RCS 217. En outre, les notes explicatives détaillées accompagnant les projets de lois fiscaux québécois précisent ce qui suit : « Ces notes explicatives ne constituent pas une interprétation des dispositions et ne sont publiées qu'à titre informatif. ».

⁶ Définition de l'expression « immeuble assujetti » prévue au premier alinéa de l'article 1175.29 de la LI et article 1175.32 de cette loi.

⁷ Plus précisément, l'extrait suivant du paragraphe 15 de l'ancien bulletin d'interprétation FM. 228-1, actuellement retiré, est toujours pertinent en regard de la TSP : « [...] l'ensemble des câbles, fils, poteaux, antennes lorsqu'ils sont installés à l'intérieur, en dessous et à la surface extérieure d'une maison, d'une usine, d'un édifice ou de tout autre bâtiment du consommateur des services de télécommunication constituent de l'équipement non lié au réseau. Il en va de même pour tout appareil, dispositif ou instrument, de même que leurs accessoires le cas échéant, servant à capter le signal d'un service offert par l'exploitant d'un réseau de télécommunication et installé à cette fin sur les lieux où le service sera consommé. ».

~~~~~

Immeubles assujettis

Sommairement, la TSP à payer par l'exploitant d'un réseau de télécommunication en vertu de l'article 1175.31 de la LI est calculée sur la base de la valeur nette des actifs faisant partie de son réseau. Ces actifs désignent les immeubles assujettis qui font partie de ce réseau. L'article 1175.29 de la LI définit l'expression « immeuble assujetti » comme signifiant entre autres « [...] un immeuble situé au Québec qui ne doit pas être porté au rôle d'évaluation foncière en vertu de l'un des articles 66 à 68 de la Loi sur la fiscalité municipale (chapitre F-2.1) [...] ».

L'article 67 de la Loi sur la fiscalité municipale (RLRQ, chapitre F-2.1), ci-après « LFM », qui fait partie de la section IV du chapitre V de la LFM relative aux immeubles non portés au rôle d'évaluation foncière, se lit comme suit :

**67.** Ne sont pas portées au rôle les constructions qui font partie d'un réseau de télécommunication autre qu'un réseau de télévision, de radiodiffusion ou de télécommunication sans fil.

Les deuxième et quatrième alinéas de l'article 66 s'appliquent, compte tenu des adaptations nécessaires, au cas prévu par le présent article.

Toutefois, ne sont pas portés au rôle un conduit, une voûte souterraine, un puits d'accès et une autre construction qui abrite exclusivement un appareil ou une installation, ainsi que leurs accessoires, servant effectivement au fonctionnement du réseau, à l'exception d'un centre de commutation.

Pour sa part, le deuxième alinéa de l'article 66 de la LFM stipule qu'« [u]ne construction qui fait partie du réseau et qui est utilisée, ou destinée à l'être, pour loger ou abriter des personnes, des animaux ou des choses, est toutefois portée au rôle. »

Rappelons également que le premier alinéa de l'article 31 de la LFM prévoit que, « [s]ous réserve de la section IV, les immeubles situés sur le territoire d'une municipalité locale sont portés au rôle d'évaluation foncière. ». Le premier alinéa de l'article 1 de la LFM définit un immeuble comme suit :

« immeuble » :

1° tout immeuble au sens de l'article 900 du Code civil;

~~~~~

2° tout meuble, sous réserve du troisième alinéa, qui est attaché à demeure à un immeuble visé au paragraphe 1°;

Le premier alinéa de l'article 900 du Code civil du Québec, ci-après « C.c.Q. », prévoit que « [s]ont immeubles les fonds de terre, les constructions et ouvrages à caractère permanent qui s'y trouvent et tout ce qui en fait partie intégrante ».

Ainsi, les équipements installés sur ou dans un bâtiment afin notamment de soutenir le fonctionnement d'un réseau de télécommunication, qui font partie intégrante de ce bâtiment ou qui y sont attachés à demeure, sont des immeubles au sens de l'article 1 de la LFM.

Notons enfin que la jurisprudence a établi qu'un réseau de diffusion par câble constitue un immeuble par nature selon le Code civil du Bas-Canada, de sorte qu'il s'agit donc d'un immeuble visé à l'article 900 du C.c.Q. En effet, dans l'arrêt *Cablevision (Montréal) Inc. c. Le sous-ministre du Revenu*⁸, la Cour suprême du Canada a établi que les réseaux de fils de trois sociétés exploitant des réseaux distincts constituaient « un assemblage de meubles formant un tout cohérent, une construction ou un ouvrage; [...] trois constructions superposées, rattachées l'une à l'autre et constituant chacune un immeuble par nature grâce à l'une d'entre elles, peu importe laquelle, qui est rattachée au sol ».

Critère de la destination

Vous nous soumettez que le représentant de la Société fait valoir que certains actifs du Réseau ne servent pas exclusivement au fonctionnement du réseau, de sorte qu'ils seraient en totalité portés au rôle d'évaluation foncière et que, par conséquent, ils ne seraient pas assujettis à la TSP. À cet égard, le représentant de la Société réfère au troisième alinéa de l'article 67 de la LFM qui édicte ce qui suit :

Toutefois, ne sont pas portés au rôle un conduit, une voûte souterraine, un puits d'accès et une autre construction qui abrite exclusivement un appareil ou une installation, ainsi que leurs accessoires, servant effectivement au fonctionnement du réseau, à l'exception d'un centre de commutation.

Ainsi, la Société semble prétendre que lorsqu'un bâtiment abritant des équipements du réseau de télécommunication sert également à d'autres fins, le bâtiment en question doit être exclu du régime de la TSP.

⁸ [1978] 2 RCS 64, p. 76.

~~~~~

Nous sommes en désaccord avec ce raisonnement.

Tout d'abord, le deuxième alinéa de l'article 66 de la LFM, qui s'applique au cas prévu par l'article 67 de la LFM (réseau de télécommunication), compte tenu des adaptations nécessaires, prévoit ce qui suit :

Une construction qui fait partie du réseau et qui est utilisée, ou destinée à l'être, pour loger ou abriter des personnes, des animaux ou des choses, est toutefois portée au rôle.

[Soulignement ajouté]

À cet égard, la Cour du Québec<sup>9</sup>, interprétant le paragraphe 1 du deuxième alinéa de l'article 65 de la LFM<sup>10</sup>, a précisé que la destination dont il est fait mention à cette disposition ne pouvait être qu'exclusive, compte tenu du contexte immédiat. En effet, le juge expose que le troisième paragraphe de ce deuxième alinéa reconnaît expressément une notion de destination principale, contrairement au premier paragraphe<sup>11</sup>. Ainsi, du fait de ce contraste, une construction comportant deux ou plusieurs destinations n'est pas visée par le paragraphe 1<sup>o</sup> du deuxième alinéa de l'article 65 de la LFM.

À notre avis, cette conclusion s'applique également au deuxième alinéa de l'article 66 de la LFM (lequel s'applique en raison du renvoi à cet alinéa fait à l'article 67 de la LFM), compte tenu de son libellé similaire à celui du paragraphe 1 du deuxième alinéa de l'article 65 de la LFM et du principe de l'uniformité d'expression<sup>12</sup>. Il y a donc lieu de vérifier si les bâtiments détenus par la Société ont pour destination exclusive d'abriter des personnes, des animaux ou des choses.

---

<sup>9</sup> *Groupe pétrolier Olco Inc. c. Ville de Montréal & CUM*, REJB 2001-23157.

<sup>10</sup> Lequel prévoit « [qu'une] construction qui est destinée à loger ou à abriter des personnes, des animaux ou des choses » doit être portée au rôle.

<sup>11</sup> Lequel se lit ainsi : « un terrain, un ouvrage d'aménagement d'un terrain et tout autre immeuble dont l'utilisation principale ou la destination principale est d'assurer l'utilité d'un tel terrain ou d'un tel ouvrage. » [Soulignement ajouté].

<sup>12</sup> Dans son ouvrage sur l'interprétation des lois, le P<sup>r</sup> Pierre-André Côté expose que le principe de l'uniformité d'expression est un principe d'interprétation qui veut que l'on doive présumer, dans une loi, que les mêmes termes ont partout le même sens (Pierre-André Côté, *Interprétation des lois*, 4<sup>e</sup> éd., Les Éditions Thémis inc., 2009, p. 382-384). Cette règle d'interprétation ne constitue qu'une présomption, mais cette présomption est d'autant plus forte lorsque la proximité entre les expressions qu'on présume avoir le même sens, dans le texte de loi, est grande. Or, les termes ici en cause sont employés dans deux articles de loi consécutifs (articles 65 et 66 de la LFM).

Or, pour que cette notion de destination exclusive s'applique à la présente situation, il faudrait conclure que la destination des immeubles portés au rôle ne comporte aucun élément en lien avec le Réseau. En effet, dans l'arrêt *Hydro-Québec c. Communauté urbaine de Montréal*<sup>13</sup>, la Cour d'appel du Québec a établi le critère fondamental suivant pour déterminer si une construction fait partie ou non d'un réseau de production, de transmission ou de distribution d'énergie électrique :

[27] Le critère qui doit être privilégié dans l'interprétation de l'art. 68(1) est celui de la destination de la construction et de son rattachement matériel intégral à un « réseau de production, de transmission ou de distribution d'énergie électrique ». Le concept de réseau intègre, par essence, celui d'une organisation formant un ensemble cohérent, d'une unité regroupant des éléments qui convergent à l'accomplissement d'une mission essentielle<sup>14</sup>.

[Soulignements ajoutés]

Pour l'application de l'article 68 de la LFM, le critère à retenir selon la Cour d'appel est celui de la destination et du rattachement matériel, qui n'implique pas nécessairement une participation directe au processus de transmission du réseau. Au contraire, la Cour parle plutôt de « convergence à l'accomplissement d'une mission essentielle ». Or, le terme « convergence » signifie « [A]ction d'aboutir au même résultat, de tendre vers un but commun »<sup>15</sup>, ce qui ne veut pas dire « participer directement » à quelque chose<sup>16</sup>. Nous sommes d'avis que cette conclusion s'applique également aux articles 66 et 67 de la LFM puisque ceux-ci, tout comme l'article 68, reposent sur la notion de « réseau ».

Ainsi, bien qu'un bâtiment n'intervienne que partiellement ou indirectement dans le processus de transmission de télécommunications, il faut déterminer s'il fait partie ou non du Réseau sur la base de critères comme la destination de la construction, le rattachement

---

<sup>13</sup> 2002 CanLII 41114 QC CA.

<sup>14</sup> Ce critère a été réitéré par la Cour d'appel dans un arrêt subséquent : *Société en commandite Boralex Énergie inc. c. Dolbeau-Mistassini (Ville de)*, 2008 CanLII 1159 QC CA.

<sup>15</sup> Dictionnaire *Le nouveau Petit Robert de la langue française* (2008), version électronique.

<sup>16</sup> Dans l'arrêt *Hydro-Québec c. Étang-du-Nord (Municipalité)*, 1997 CanLII 10275 QC CA, la Cour d'appel a expressément rejeté le critère de la « participation directe à la production d'énergie électrique », pour retenir un critère s'énonçant plutôt comme celui d'un « tout cohérent et indissociable », ou encore celui de « composantes étroitement liées ». C'est ainsi qu'une cafétéria d'une centrale thermique aux Îles-de-la-Madeleine a été jugée comme une composante de ladite centrale, car étroitement liée à son opération. Ainsi, la cafétéria et d'autres pièces devenaient des composantes intégrantes dans le cadre d'une exploitation auto-suffisante de la centrale, rejoignant en cela le critère de « destination » de la construction élaboré en 2002 par la Cour d'appel dans l'arrêt *Hydro-Québec c. Communauté urbaine de Montréal* cité précédemment.

~~~~~

matériel et la convergence vers une mission essentielle. C'est donc à tort que la Société invoque le critère du service exclusif au fonctionnement du Réseau, car ce critère n'est pas celui retenu par les tribunaux supérieurs, en l'occurrence la Cour d'appel.

Enfin, en ce qui concerne le troisième alinéa de l'article 67 de la LFM auquel réfère le représentant de la Société, nous sommes d'avis qu'il ne soutient pas ce critère du service exclusif au fonctionnement du réseau. En effet, ce troisième alinéa constitue une exception à la règle à laquelle renvoie le deuxième alinéa de l'article 67 de la LFM selon laquelle une construction qui fait partie du réseau et qui est utilisée, ou destinée à l'être, pour loger ou abriter des personnes, des animaux ou des choses, est portée au rôle. Or, comme nous l'avons exposé précédemment, cette règle vise une destination (ou utilisation) exclusive exempte d'éléments liés au réseau. Le troisième alinéa vient tout simplement préciser que, contrairement à ce que prévoit cette règle, des constructions qui ont comme destination (ou utilisation) exclusive d'abriter des équipements liés au réseau ne doivent pas être portés au rôle. En d'autres mots, ce troisième alinéa vient simplement réaffirmer la règle générale énoncée au premier alinéa de l'article 67 de la LFM selon laquelle les constructions qui font partie d'un réseau de télécommunication, autre qu'un réseau de télévision, de radiodiffusion ou de télécommunication sans fil, ne sont pas portées au rôle¹⁷.

En conclusion, nous sommes d'avis qu'il convient, dans le contexte, d'appliquer les critères exposés précédemment relatifs à la destination et au caractère immobilier des constructions pour déterminer si des bâtiments abritant des équipements participant au processus de télécommunication, et servant également à d'autres fins, doivent être considérés comme faisant partie du Réseau et assujettis à la TSP.

¹⁷ Cette interprétation large du troisième alinéa de l'article 67 de la LFM est conforme à la règle moderne d'interprétation des lois, puisqu'il constitue une exception au deuxième alinéa de cet article, qui constitue lui-même une exception à la règle générale prévue au premier alinéa de cet article. La règle moderne d'interprétation des lois a été exposée par la Cour suprême du Canada notamment dans l'arrêt *Stuart Investments Ltd. c. The Queen*, [1984] 1 RCS 536. Dans cet arrêt, la Cour en retient la formulation brève suivante donnée par le P^e E.A. Dreidger : « [TRADUCTION] Aujourd'hui il n'y a qu'un seul principe ou solution : il faut lire les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur. » (p. 578).