

Sainte-Foy, le 10 avril 2000

Objet : Travaux d'infrastructures municipales
CTI/RTI, notion de mandataire
N/Réf. : 99-0100190

La présente fait suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. (1985), c. E-15; ci-après « la Loi fédérale ») et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c. T-0.1; ci-après « la Loi ») à l'égard de travaux d'infrastructures refacturés par la municipalité de *****; ci-après (« la municipalité ») à un promoteur immobilier.

LES FAITS

Vous nous soumettez les faits suivants :

- Un promoteur immobilier soumet à la municipalité, en vue d'un nouveau développement, un plan de lotissement accompagné d'un programme de développement des terrains où seront situés les services municipaux;
- La municipalité prépare les appels d'offres et choisit elle-même les entrepreneurs, les ingénieurs et les divers intervenants qui effectueront les travaux d'infrastructures;
- Après avoir adopté un règlement autorisant les travaux et un règlement d'emprunt, la municipalité demande au promoteur de fournir un cautionnement ou une garantie bancaire afin d'assurer le paiement de sa quote-part des travaux d'infrastructure conformément à une convention signée par la municipalité et le promoteur;
- La politique de la municipalité est à l'effet que la partie des travaux effectués au profit des propriétaires riverains est à leurs frais et doit être assumée, à 100 %, par le promoteur. Quant à la partie des travaux effectués au profit du ***** ou du ***** , elle est assumée par la collectivité, donc par la municipalité;

- Dès le règlement adopté et le cautionnement fourni par le promoteur, la municipalité fait procéder aux travaux;
- La municipalité reçoit, à son nom, toutes les factures, les estimations progressives et effectue le paiement de celles-ci. Ces montants sont comptabilisés dans les livres de la municipalité;
- Une fois les travaux terminés, la municipalité avise le promoteur et lui réclame le paiement de sa quote-part;
- Le promoteur rembourse à la municipalité les coûts des travaux riverains, les frais d'intérêts ou de financement ainsi que certains frais de gestion ou d'administration, le cas échéant;

Vous nous avez également transmis une copie d'un projet de règlement municipal ainsi qu'une copie d'un projet de convention concernant les termes et conditions régissant la relation entre la municipalité et le promoteur.

QUESTIONS

Aux fins de l'application des régimes de la taxe sur les produits et services (« TPS ») et de la taxe de vente du Québec (« TVQ »), vous nous soumettez les questions suivantes :

1. Peut-on considérer la municipalité comme étant « mandataire » du promoteur pour l'acquisition d'un service d'installation du réseau d'infrastructures (portion riveraine)?
2. Le promoteur peut-il récupérer 100 % du montant des taxes inclus dans les coûts de la portion riveraine du service d'installation du réseau d'infrastructures qu'il assume?
3. La municipalité peut-elle réclamer les CTI et les RTI sur la portion riveraine des travaux, en cours de réalisation, et facturer la TPS et la TVQ en sus sur les sommes refacturées au promoteur?

INTERPRÉTATION

Taxe sur les produits et services (« TPS »)

QUESTION 1 : Peut-on considérer la municipalité comme étant « mandataire » du promoteur pour l'acquisition d'un service d'installation du réseau d'infrastructures (portion riveraine)?

Les termes « mandat, mandataire et mandant » ne sont pas définis dans la Loi fédérale. Tel que le prescrit l'**Énoncé politique P-182**, émis par Revenu Canada, le 23 juin 1995, pour établir l'existence d'un contrat de mandat, on doit s'en remettre aux faits en cause et aux principes de droit applicables.

Les règles du mandat sont prévues aux articles 2130 à 2185 du Code civil du Québec. L'article 2130 C.c.Q. définit le mandat comme étant « (...) *le contrat par lequel une personne, le mandant, donne le pouvoir de la représenter dans l'accomplissement d'un acte juridique avec un tiers, à une autre personne, le mandataire qui, par le fait de son acceptation, s'oblige à l'exercer.* »

Analyse des documents soumis¹

Les documents soumis stipulent que la municipalité agit à titre de « mandataire » du promoteur. Cependant, notre compréhension des documents ne permet pas de conclure qu'il existe bel et bien une relation de « mandant-mandataire » entre ces parties.

En effet, l'obligation de la municipalité n'est pas de représenter le promoteur, dans le cadre d'actes juridiques, mais bien de faire quelque chose, c'est-à-dire de lui fournir un service d'infrastructures municipales. C'est d'ailleurs ce que stipule le préambule de chacun des documents soumis, par exemple :

« (...) déterminer la participation et les garanties devant être fournies par les promoteurs requérant des travaux d'infrastructures urbaines »²

« (...) la convention fait suite à une demande du promoteur présentée à la Ville afin que cette dernière procède à l'implantation de travaux d'infrastructures urbaines »³

L'objet d'un mandat doit être l'accomplissement d'actes juridiques. S'il s'agit, au contraire, d'exécuter des gestes matériels ou de fournir des services, comme c'est le cas dans le présent dossier, on est en présence d'un autre contrat que celui d'un mandat.

Par ailleurs, les travaux d'infrastructures relèvent uniquement du « pouvoir réglementaire » de la municipalité, comme en fait foi les extraits suivants :

« (...) seule la Ville peut autoriser, décréter, exécuter ou faire exécuter des travaux d'infrastructures urbaines sur son territoire. »⁴

« (...) la Ville décrétera par règlement (...) l'exécution des travaux (...) »⁵

¹ Projet de règlement municipal et projet de la convention devant régir la relation entre la Municipalité et le Promoteur.

² Voir préambule du projet de règlement municipal.

³ Voir préambule du projet de la convention.

⁴ Voir l'article 2 du projet de règlement municipal.

⁵ Voir l'article 4 du projet de la convention.

« (...) la Ville sera la seule à décréter les travaux, octroyer tout contrat ou mandat qu'elle jugera nécessaire pour assurer leurs parfaite réalisation et opération, surveiller et accepter les travaux (...) il est bien entendu que la Ville prend seules toutes les décisions relatives à l'exécution des travaux (...). Le Promoteur s'engage à ne pas s'immiscer ou autrement intervenir (...) à quelque étape que ce soit de la réalisation des travaux. (...) à faire en sorte que tous les intervenants sur le chantier ne traitent et ne transigent qu'avec la Ville. »⁶

Ainsi, le promoteur, après avoir « requis les travaux » ne détient aucun pouvoir sur la mise en œuvre et sur la réalisation des travaux. Il n'est donc pas habilité, à « donner quelque pouvoir » que ce soit à cet égard... Pour qu'un mandataire puisse avoir le pouvoir d'accomplir un acte, encore faut-il que son mandant ait lui-même le pouvoir de l'accomplir. Ce qui n'est pas le cas dans le présent dossier.

Par conséquent, nous sommes d'avis que la municipalité n'agit pas comme mandataire du promoteur dans le cadre de la réalisation des travaux d'infrastructures faisant l'objet du présent dossier.

QUESTION 2 : Le promoteur peut-il récupérer 100 % du montant des taxes inclus dans les coûts de la portion riveraine du service d'installation du réseau d'infrastructures qu'il assume?

En vertu du paragraphe 169(1) de la Loi fédérale, une personne peut réclamer un crédit pour taxes sur ses intrants (ci-après : CTI) relativement à un bien ou à un service qu'elle acquiert pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

Considérant que la municipalité n'agit pas à titre de mandataire du promoteur, cela signifie que les sommes (incluant les taxes) déboursées par la municipalité concernent des biens ou des services acquis par la municipalité et non par le PROMOTEUR. Par conséquent, ce dernier ne peut pas réclamer de CTI relativement aux taxes payables par la municipalité.

QUESTION 3 : La municipalité peut-elle réclamer les CTI et les RTI sur la portion riveraine des travaux, en cours de réalisation, et facturer la TPS et la TVQ en sus sur les sommes refacturées au promoteur?

Selon le projet de convention à intervenir entre la municipalité et le promoteur, la municipalité s'engage à fournir des travaux d'infrastructures s'échelonnant sur deux phases.

***PHASE I :** La pose de conduites d'égout sanitaire et pluvial, d'aqueduc, la fondation de rue, les travaux d'enfouissement des services d'utilités publiques, les honoraires professionnels, les frais de financement inhérents et les contrats octroyés à ces fins.*

⁶ Voir l'article 5 du projet de la convention

PHASE II : *Les travaux de pavage, bordure, trottoir, éclairage, construction de passage piétonnier, aménagement paysager, piste cyclable et tous autres travaux, les honoraires professionnels, les frais de financement inhérents et les contrats octroyés à ces fins. »*

Du projet de convention, nous comprenons que le coût de réalisation des travaux d'infrastructures des phases I et II bénéficiant aux propriétaires riverains est assumé entièrement par le promoteur et constitue la quote-part de ce dernier dans les travaux dont la municipalité est le maître d'œuvre. Ainsi, est facturée au promoteur la part des services bénéficiant aux propriétaires riverains qu'acquiert la municipalité de l'entrepreneur, l'autre part étant consommée par la municipalité elle-même.

Nous comprenons également que le promoteur est propriétaire des immeubles sur lesquels des travaux d'infrastructures municipales sont réalisés au moment de la réalisation de tels travaux.

Étant donné nos conclusions ci-dessous quant au statut exonéré de l'ensemble des services fournis par la municipalité, il n'y a pas lieu de déterminer si l'ensemble de tels services donne lieu à une fourniture unique plutôt qu'à des fournitures distinctes.

- *Statut fiscal de la fourniture*

La fourniture, effectuée par la municipalité au promoteur, d'un service qui consiste à installer un réseau de distribution d'eau ou un système d'égout ou de drainage est exonérée en vertu de l'article 22 de la partie VI de l'annexe V de la Loi fédérale.

De même, est exonérée la fourniture effectuée par la municipalité au promoteur d'un des services prévus aux alinéas 21.1a), 21.1c) et 21.1e) de la partie VI de l'annexe V de la Loi fédérale, soit :

- ◇ l'installation de panneaux de signalisation, de panneaux indicateurs, de barrières, de lampadaires, de feux de circulation ou de biens semblables;
- ◇ la plantation de végétaux;
- ◇ l'installation d'entrées ou de sorties.

Par ailleurs, contrairement aux services de réparation ou d'entretien, les services de construction de rues, de trottoirs ou de biens semblables ou adjacents, telles les bordures et les pistes cyclables, ne sont pas visés par l'exonération prévue à l'article 21.1 de la partie VI de l'annexe V de la Loi fédérale. Toutefois, en vertu de l'article 21 de la partie VI de l'annexe V de la Loi fédérale, la fourniture de tels services effectuée au promoteur est exonérée si, à la fois, le promoteur est propriétaire des immeubles au moment des travaux et qu'il ne peut refuser le service. Selon les faits soumis, seule la municipalité ou un sous-traitant avec lequel elle contracte peut procéder à l'exécution des travaux.

Par conséquent, la fourniture des services de construction de rues, de trottoirs ou de biens semblables ou adjacents, telles les bordures et les pistes cyclables, effectuée par la municipalité au profit du promoteur, dans la mesure où ce dernier est propriétaire des immeubles au moment des

travaux, constitue une fourniture exonérée en vertu de l'article 21 de la partie VI de l'annexe V de la Loi fédérale.

Frais connexes

Les frais incidents à l'exécution des travaux d'infrastructures, tels les honoraires professionnels et les frais de financement, font partie des services dans le cadre desquels ils sont engagés. Dans le cas présent, comme les frais incidents font partie de services exonérés, ils ne sont pas sujets à la TPS.

- *Récupération de la TPS payée par la Municipalité*

La municipalité n'a droit à aucun CTI à l'égard des biens et des services relatifs aux infrastructures qui ont été acquis par elle pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités exonérées, à savoir la fourniture exonérée de services municipaux aux termes des articles 21, 21.1 et 22 de la partie VI de l'annexe V de la Loi fédérale. Toutefois, elle peut bénéficier, en vertu du paragraphe 259(3) de la Loi fédérale, d'un remboursement partiel de la TPS au taux prévu pour une municipalité à l'égard de tels biens et services.

Taxe de vente du Québec (« TVQ »)

Le régime de la taxe de vente du Québec (TVQ) étant généralement harmonisé au régime de la TPS, les règles applicables dans le régime de la TVQ sont les mêmes que celles expliquées précédemment.

Toutefois, dans le régime de la TVQ, une municipalité n'est plus admissible au remboursement partiel de la TVQ au taux prévu pour une municipalité à l'égard de ses achats effectués après le 31 décembre 1996.

Si vous avez des questions relatives à la présente lettre, n'hésitez pas à communiquer avec la soussignée au numéro de téléphone ***** ou, sans frais, au *****, poste ****.

Veillez recevoir, ***, l'expression de nos meilleures salutations.

*** **

Direction des lois sur les taxes

le recouvrement et l'administration