

9083-4185 Québec inc. (Syndic de)

2007 QCCA 1837

COUR D'APPEL

CANADA
PROVINCE DE QUÉBEC
GREFFE DE QUÉBEC

N° : 200-09-005582-066
(300-11-000046-053)

DATE : 18 décembre 2007

**CORAM : LES HONORABLES ANDRÉ FORGET J.C.A.
FRANÇOIS DOYON J.C.A.
NICOLE DUVAL HESLER J.C.A.**

RAYMOND CHABOT INC., ès qualités de syndic à l'actif de 9083-4185 Québec
inc., faillie

APPELANT-Syndic requérant

et

CAISSE POPULAIRE DESJARDINS DE MONTMAGNY

APPELANTE-Intervenante

c.

SOUS-MINISTRE DU REVENU DU QUÉBEC

INTIMÉ-Intimé

et

9083-4185 QUÉBEC INC.

MISE EN CAUSE-Débitrice

et

**L'ASSOCIATION CANADIENNE DES PROFESSIONNELS DE L'INSOLVABILITÉ ET
DE LA RÉORGANISATION**

INTERVENANTE

ARRÊT

[1] LA COUR; - Statuant sur l'appel d'un jugement rendu le 11 avril 2006 par la Cour supérieure, district de Montmagny (l'honorable Gérald Boisvert) qui a rejeté les conclusions de la requête du syndic;

[2] Après avoir étudié le dossier, entendu les parties et délibéré;

[3] Pour les motifs de la juge Duval Hesler, auxquels souscrivent les juges Forget et Doyon;

[4] **ACCUEILLE** l'appel;

[5] **INFIRME** le jugement de première instance;

[6] **ACCUEILLE** la requête amendée pour directives et jugement déclaratoire de l'appelant-syndic;

[7] **DÉCLARE** que le sous-ministre du Revenu du Québec, pour fins de réclamation sur TPS et TVQ s'il y a lieu, est un créancier ordinaire au sens de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité* et, qu'en conséquence, il n'a aucun droit sur les comptes à recevoir ou autres actifs de la débitrice;

[8] **DÉCLARE** que le sous-ministre du Revenu du Québec ne peut forcer ni exiger du syndic requérant de placer dans un compte en fidéicomis distinct de celui de l'actif de la faillite les remises de taxes de TPS et de TVQ sur les comptes à recevoir de la débitrice-faillie qu'il aura à percevoir dans l'exécution de sa tâche;

[9] **DÉCLARE** que le syndic requérant n'a pas à exhiber ni à divulguer tout document comprenant notamment la liste détaillée des comptes clients de la débitrice-faillie et les factures justifiant les comptes à recevoir de la débitrice-faillie;

[10] **DÉCLARE** que le syndic requérant n'est pas tenu de fournir au sous-ministre du Revenu du Québec la liste des débiteurs de la débitrice-faillie;

[11] **PREND ACTE** de l'offre du syndic requérant de rendre compte de sa gestion;

[12] **ACCUEILLE** l'intervention de l'appelante-intervenante, Caisse populaire Desjardins de Montmagny;

[13] **DÉCLARE** que la garantie hypothécaire qu'elle détient à l'égard des comptes à recevoir de la débitrice est opposable et prioritaire aux droits de l'intimé sur l'ensemble des comptes à recevoir et ce, jusqu'à concurrence du montant de sa créance hypothécaire;

[14] **LE TOUT AVEC DÉPENS** contre l'intimé, tant en première instance qu'en appel.

ANDRÉ FORGET J.C.A.

FRANÇOIS DOYON J.C.A.

NICOLE DUVAL HESLER J.C.A.

Me Raynald Auger
Langlois, Kronström, Desjardins
Pour les appelants

MeChristian Boutin et
Me Michel Beauchamp
Veillette, Larivière
Pour l'intimé

Me Éric Vallière
McMillan Binch Mendelsohn
Pour l'intervenante

Date d'audience : 11 septembre 2007

MOTIFS DE LA JUGE DUVAL HESLER

[15] Cette Cour est appelée à réviser trois jugements de la Cour supérieure, respectivement des districts de Montmagny (juge Gérald Boisvert), de Québec (juge Jean Bouchard) et d'Abitibi (juge Ivan St-Julien). Il y a eu une seule audition sur l'appel de ces trois jugements. Les trois jugements concluent dans le même sens et donnent raison à l'intimé, le sous-ministre du Revenu, lequel soutient que les sommes à recevoir à titre de taxe sur les produits et services (TPS) et de taxe de vente du Québec (TVQ) sur les comptes recevables d'un fournisseur en faillite lui appartiennent et qu'il est seul à pouvoir les réclamer des débiteurs de l'entité en faillite.

[16] Il n'est pas nécessaire d'entrer dans tous les détails des faits de chaque dossier. Il suffit de mentionner les suivants, en spécifiant dès à présent que ces détails ne sont pas déterminants pour trancher la question en litige commune à ces trois dossiers. Les motifs dans la présente affaire vaudront donc également pour les deux autres.

[17] Dans le dossier de la faillite de Alternative Granite et Marbre inc. et de Stones Vogue Ressources inc.¹, la Banque Nationale, appelante, qui détenait une garantie sur les comptes recevables des deux compagnies en faillite, a nommé la firme Price Waterhouse comme mandataire pour les percevoir. Le syndic et Price Waterhouse ont tous deux perçu des sommes des débiteurs des faillies, incluant la TPS et la TVQ. Les sommes perçues ont été placées dans des comptes généraux, sans ségrégation des fonds. Le sous-ministre du Revenu a produit des preuves de réclamations comme créancier chirographaire, non garanti, à l'endroit des taxes perçues mais soutient, comme dans chacun des trois dossiers du reste, détenir un droit de propriété dans les sommes perçues et avoir le droit de les revendiquer.

[18] Dans la faillite de Consortium Promecan², le sous-ministre du Revenu, intimé, a écrit à une compagnie débitrice de la faillie le 20 septembre 2004 pour lui réclamer directement les taxes afférentes au compte qu'elle devait à la débitrice «aux termes des dispositions de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* et de la *Loi sur la taxe d'accise*» pour toute facturation subséquente au 31 janvier 2004. La faillite est du 20 mars 2004. Dans sa lettre, le sous-ministre intimé enjoignait la débitrice de conserver le montant de ces taxes dans un compte distinct. Le syndic et la débitrice convinrent de conserver le montant concerné dans un compte en fidéicommissé jusqu'à règlement du conflit entre le syndic et le sous-ministre du Revenu du Québec.

¹ Dossier no. 200-09-005607-061 des archives de la Cour.

² Dossier 200-09-005739-069 des archives de la Cour.

[19] Enfin, dans le présent dossier, soit celui de la faillite de 9083-4185 Québec inc., la débitrice a hypothéqué en faveur de la Caisse populaire Desjardins de Montmagny l'universalité de ses créances et comptes à recevoir. Le sous-ministre du Revenu, intimé, a écrit au syndic appelant, la firme Raymond Chabot, pour l'aviser qu'il la considérait comme son mandataire pour la perception des taxes afférentes aux comptes à recevoir de la débitrice et qu'il revendiquait la propriété de ces taxes. Il a également écrit à la Caisse pour l'informer, elle aussi, qu'il se considérait comme l'unique propriétaire de ces taxes et pour l'enjoindre de conserver ces sommes dans un compte distinct pour lui en faire remise. La Caisse, plutôt que de réaliser sa garantie sur les comptes à recevoir de la débitrice, a donné mandat au syndic de les percevoir pour son bénéfice jusqu'à concurrence du montant de sa créance hypothécaire. Le syndic n'a pas identifié ni conservé de façon distincte la partie taxes des comptes perçus.

La question en litige

[20] L'unique question à trancher pour décider de ces appels est la suivante: le sous-ministre du Revenu est-il propriétaire des sommes d'argent perçues ou percevables à titre de TPS et de TVQ par le fournisseur failli lors de la date de sa faillite ou, au contraire, est-il simplement un créancier de la faillite, qui doit être colloqué selon les dispositions de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*³? Si le sous-ministre détient un droit de propriété dans cet argent, par opposition à une créance contre la faillite, les montants concernés ne tombent pas sous la saisine légale du syndic et ne sont pas un actif de la faillite. Au cas contraire, le sous-ministre n'est qu'un créancier non garanti du failli, auquel le syndic distribuera en temps et lieu sa part de la réalisation de l'actif.

ANALYSE

[21] Pour répondre à cette unique question, il faut répondre à trois sous-questions.

[22] Il faut d'abord déterminer la nature de la TPS et de la TVQ.

[23] En effet, la TPS et la TVQ sont des taxes directes, payables par le consommateur ou l'acquéreur ultime, et non pas par le fournisseur, qui n'est que le mandataire de la Couronne ou du ministre pour les fins de leur perception. S'il en était autrement, c'est-à-dire, s'il s'agissait d'une taxe indirecte imposée au fournisseur, la TVQ serait sans doute inconstitutionnelle⁴, car les provinces, contrairement au pouvoir fédéral, ne peuvent imposer de taxes indirectes.

[24] C'est pour répondre à cette contrainte constitutionnelle que les gouvernements provinciaux ont souvent recours à un mécanisme de perception d'une taxe directe par une personne législativement désignée comme leur agent pour ces fins, d'où la

³ *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*, L.R.C., c. B-3.

⁴ *Renvoi relatif à la T.V.Q.*, ([1994] 2 R.C.S. 727).

nécessité de déterminer la nature des droits conférés par la loi au sous-ministre du Revenu.

[25] Il faut en deuxième lieu s'interroger sur les conditions d'existence d'un droit de revendication sur une somme d'argent.

[26] En effet, l'argent est un bien fongible. Le détenteur d'un compte de banque, par exemple, n'est pas propriétaire de l'argent du compte. Il ou elle détient une créance contre la banque pour le montant déposé dans son compte. Il faut donc déterminer si le sous-ministre du Revenu est en droit de revendiquer les sommes perçues à titre de TPS et de TVQ par le débiteur failli à titre de réel propriétaire de ces sommes.

[27] Il faut enfin examiner les règles applicables en matière de faillite, lesquelles sont de compétence fédérale exclusive.

[28] Les législatures provinciales ne sauraient en effet, par un quelconque artifice législatif, modifier l'ordre de collocation établi à la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*⁵ (*LFI*). Si donc une province élabore une façon de privilégier le recouvrement de sa propre créance par rapport à celles des autres créanciers de la faillite, il faut examiner si cela a pour effet de contourner le vœu législatif fédéral tel qu'exprimé dans la *LFI* ou encore, de conférer à la province une priorité que la *LFI* n'envisage pas.

[29] Abordons maintenant ces sous-questions dans le même ordre.

1. La nature et le statut juridiques de la TPS et de la TVQ: bien ou créance?

[30] La jurisprudence révèle que les taxes ou, plus précisément, leur sort dans un contexte de faillite, font depuis longtemps l'objet de débats judiciaires. L'auteure Lalonde, dans un article intitulé « La TPS et la TVQ: le loup de retour dans la bergerie »⁶, rappelle en effet que :

La Couronne, à l'instar de la plupart des créanciers, souhaite depuis longue date se prémunir contre l'insolvabilité éventuelle de ses débiteurs. Alors que de nombreux créanciers...tentent d'obtenir un rang prioritaire par le biais de sûretés conventionnelles, d'autres créanciers, tout en bénéficiant d'une certaine protection statutaire...interviennent auprès du législateur dans le but de tenter d'obtenir une protection accrue. En effet, tous souhaitent d'échapper au principe général édicté tant en vertu de l'article 2646 du Code civil du Québec ainsi que de l'article 141 de la L.F.I. à l'effet qu'en cas d'insuffisance, les biens devront être distribués au prorata des créances des créanciers.⁷

⁵ *Supra*, note 3.

⁶ Me Louise Lalonde, «La TPS et la TVQ: le loup de retour dans la bergerie», *Annual Review of Insolvency Law*, 355.

⁷ *Id.*, p. 358.

[31] Pour conférer aux taxes un statut prioritaire parmi d'autres créances, les législateur/es ont mis en place des fiducies présumées qui font que le gouvernement, en temps normal, détient une réclamation prioritaire sur les montants perçus en taxes par la personne que la loi mandate pour les percevoir et les lui remettre, soit, dans notre cas, le fournisseur de biens ou de services.

[32] Advenant la faillite de ce fournisseur, soulignent les appelants, ces fiducies présumées ont historiquement fait en sorte que l'État accaparait à peu près tous les actifs réalisables de l'entité en faillite, actifs qui sont le gage commun de tous ses créanciers.

[33] La *LFI* a donc été modifiée en 1992 pour pallier à cette réalité économique, rétablir un certain équilibre entre les divers créanciers de l'entité en faillite et mobiliser ces derniers en vue d'une réalisation et distribution efficaces de l'actif de la débitrice.

[34] Il est opportun, dans le présent cas, d'examiner les circonstances qui ont entouré cette réforme et de prendre connaissance des débats des Communes.

[35] Ces débats décrivent un des objectifs de la réforme de la *Loi sur la faillite et d'insolvabilité* entreprise en 1991 comme étant celui de réduire les priorités de la Couronne en cas de faillite :

Un autre objectif de la réforme est l'établissement d'un nouvel équilibre des droits qui touchera les éléments suivants: les droits des fournisseurs impayés; la priorité de la Couronne; et les faillites personnelles.

[. . .]

Nous avons également pris des mesures pour réduire les priorités de la Couronne, une des injustices les plus flagrantes de l'actuelle loi sur la faillite.⁸
(soulignements ajoutés)

[36] Cette préoccupation de réduction des priorités de la Couronne pour rétablir un certain équilibre entre la Couronne et les autres créanciers demeurera constante tout au long des débats parlementaires :

Le deuxième élément important de ce projet de loi, c'est que le gouvernement du Canada, l'État, ne se place pas en position prioritaire, mais au même rang que les créanciers non garantis dans tous les cas, sauf pour les retenues d'impôt et d'assurance-chômage qui sont dues.

Je crois que c'est un changement important et très opportun car, je le répète, ces fournisseurs et ces créanciers non garantis auront désormais une chance de

⁸ Débats de la Chambre des communes, Troisième session – Trente-quatrième législature, 40 Élisabeth II, Volume II, 1991 (19 juin), 2106.

recouvrer une partie de l'argent qu'ils auront investi dans une entreprise alors que, auparavant, l'État ou l'imposant gouvernement fédéral avait la priorité et s'assurait d'être servi en premier.⁹ (soulignements ajoutés)

[37] Les procès-verbaux et témoignages du Comité permanent des Consommateurs et Sociétés et Administration gouvernementale concernant l'étude préalable du projet de loi concerné (le projet de loi C-22 modifiant la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*) sont au même effet :

L'un des éléments clés des mesures étudiées concerne la priorité accordée à la Couronne. Aux termes de la Loi sur la faillite actuelle, la Couronne bénéficie d'un droit préférentiel pour le recouvrement de différentes catégories d'impôt et se place au premier rang de tous les créanciers non garantis...[D]u fait de cette priorité, les créanciers s'intéressent moins à une participation en cas d'insolvabilité, à une faillite, et, même, ne se présentent que rarement de nos jours aux réunions de créanciers, car il n'y a tout simplement plus d'actifs. Les actifs sont grevés de privilèges en faveur des créanciers garantis, des banques et des principaux prêteurs ainsi que de la Couronne. En conséquence, il ne reste pratiquement rien pour compenser les créanciers non garantis. Nous recommandons l'abolition du traitement préférentiel accordé à la Couronne, et si celle-ci désire établir des rapports contractuels avec le débiteur, elle serait alors autorisée à se réclamer d'une priorité contractuelle, et non pas d'un privilège de la Couronne.¹⁰ (soulignements ajoutés)

[38] Et enfin, on peut lire spécifiquement ce qui suit au sujet de la TPS dans les procès-verbaux du Comité permanent du 5 septembre 1991 :

Dans le cas de la TPS, s'il existe une fiducie présumée pour cette taxe, elle ne sera pas visée par cette disposition particulière et elle s'éteindra d'elle-même. S'il y a une obligation ou une priorité prévue par la loi, ou s'il y a une garantie prévue par la loi pour la TPS, cette mesure législative ne lui donnera pas de priorité, à moins qu'il ne s'agisse d'un droit enregistré.¹¹ (soulignements ajoutés)

[39] Il est opportun de noter dès maintenant que les modifications apportées à la *LFI* par le projet de loi C-22 correspondent à cette intention législative. L'article 86.(1) édicte que :

Dans le cadre d'une faillite ou d'une proposition, les réclamations prouvables – y compris les réclamations garanties – de sa Majesté du chef du Canada ou d'une

⁹ Débats de la Chambre des communes, Troisième session – Trente-quatrième législature, 40 Élisabet II, Volume IV, 1991 (1^{er} novembre), 4354.

¹⁰ Procès-verbaux et témoignages du Comité permanent des Consommateurs et Sociétés et Administration gouvernementale, Chambre des communes, troisième session de la trente-quatrième législature, fascicule no.7, 5-9-91, 09:05.

¹¹ *Id.*, fascicule no. 10, 5-9-91, 10:18.

province...prennent rang comme réclamations non garanties.¹² (soulignements ajoutés)

[40] Selon l'alinéa (3) du même article, les seules exceptions à cette règle sont les retenues à la source effectuées en vertu des lois fédérale et provinciale de l'Impôt sur le revenu, des régimes de pensions ou de rentes étatiques ou de la *Loi fédérale sur l'assurance-emploi*.

[41] Il faut ajouter que la *Loi sur la taxe d'accise*¹³, plus précisément à son article 222, a été modifiée en parallèle pour exclure, en cas de faillite, la fiction juridique selon laquelle la personne qui perçoit une taxe est réputée la détenir en fiducie pour la Couronne, séparée de ses propres biens¹⁴. Cette exclusion vise les taxes déjà perçues ou « **devenues percevables** » avant la date de faillite. C'est dire que le syndic en fera la perception pour la masse, et que les ministères du revenu participeront à la distribution comme créanciers non garantis à la suite de la réalisation de l'actif de la masse.

[42] Depuis ces amendements, soutiennent les appelants, les praticiens en insolvabilité tenaient pour acquis que la question du statut de la TPS et de la TVQ en cas de faillite avait été réglée : il s'agissait dorénavant d'une créance ordinaire, et non pas d'un bien de la Couronne que celle-ci pourrait réclamer en tant que propriétaire.

[43] Il semblerait néanmoins que ces modifications législatives n'aient su empêcher de façon définitive certains gouvernements de demeurer friands de la possibilité « de se donner un meilleur sort que celui des autres créanciers »¹⁵.

[44] En effet, la fiducie présumée entre les mains du fournisseur agent perceuteur disparaissant en cas de faillite, et la fongibilité, comme nous le verrons, faisant que l'argent des taxes s'est confondu avec les autres sommes portées au compte du fournisseur, le sous-ministre du Revenu a conçu un argument «nouveau» qui tire sa source de l'article 67 de la *LFI*.

[45] Cet article exclut des biens du failli les biens détenus par le failli en fiducie pour toute autre personne.

¹² L.R.C., c. B-3, art. 86. (1).

¹³ *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, c. E-15.

¹⁴ L'article 222 (1) et (1.1) de la Loi sur la taxe d'accise se lit comme suit:

222. (1) La personne qui perçoit un montant au titre de la taxe prévue à la section II est réputée, à toutes fins utiles et malgré tout droit en garantie le concernant, le détenir en fiducie pour Sa Majesté du chef du Canada, séparé de ses propres biens et des biens détenus par ses créanciers garantis qui, en l'absence du droit en garantie, seraient ceux de la personne, jusqu'à ce qu'il soit versé au receveur général ou retiré en application du paragraphe (2).

(1.1) Le paragraphe (1) ne s'applique pas, à compter du moment de la faillite d'un failli, au sens de la Loi sur la faillite et l'insolvabilité, aux montants perçus ou devenus percevables par lui avant la faillite au titre de la taxe prévue à la section II. (soulignements ajoutés)

¹⁵ L. Lalonde, *op. cit.*, note 5, 360.

[46] Il en découlerait, selon le sous-ministre intimé, que toute somme perçue par le syndic (ou un créancier garanti) en cours de perception des recevables du fournisseur de biens et de services failli ne pourrait être qu'un bien détenu par le failli en fiducie pour le sous-ministre, puisque c'est en tant qu'agent ou mandataire de la Couronne que ce fournisseur failli a émis les factures comportant TPS et TVQ qui sont à la base du compte recevable. Or, soutient le sous-ministre, le syndic (ou le séquestre intérimaire, ou le créancier garanti, le cas échéant) ne saurait avoir plus de droits que le failli.

[47] L'argument est séduisant mais erroné.

[48] Il suffit pour s'en convaincre de lire le paragraphe 67 (2) LFI, car si les biens détenus par le failli en fiducie pour une autre personne sont exclus des biens du failli, l'article prévoit expressément qu'aucun des biens du failli ne peut être considéré «comme détenu en fiducie pour Sa Majesté» par le biais d'une disposition législative. La règle est claire et les seules exceptions visent les retenues à la source effectuées en vertu des lois de l'impôt sur le revenu, des régimes de pensions ou de rentes étatiques ou de la *Loi sur l'assurance-emploi*.

[49] En outre, l'examen des modes de perception et de transmission de la TPS et de la TVQ, taxes que le fournisseur de biens et de services est législativement requis de percevoir au nom de la Couronne pour les lui remettre, est révélateur des failles inhérentes à l'argument du sous-ministre, axé sur l'existence d'une fiducie législative.

[50] En effet, faut-il le répéter, c'est le dernier acquéreur qui doit la TPS ou la TVQ. Ces dernières sont des taxes à la consommation. Si le fournisseur ou détaillant n'était pas un agent ou mandataire de la Couronne, et qu'il était ultérieurement responsable de payer la taxe due à la Couronne, nous serions en présence d'une taxe indirecte, que les provinces ne peuvent imposer.

[51] Lorsque le fournisseur vend à l'acheteur le bien ou le service concerné, il perçoit le montant de la TPS et de la TVQ, mais ce n'est pas ce montant qu'il remettra au ministère du Revenu, car il n'est tenu de remettre que la taxe nette. Il soustrait donc des montants de taxe qu'il perçoit les montants de TPS et de TVQ qu'il a lui-même payés à ses propres fournisseurs (soit les remboursements de taxe sur intrants – *RTI* – et crédits de taxe sur intrants – *CTI* – prévus à la loi), opère compensation et ne verse au gouvernement que la différence, la loi lui permettant de se compenser lui-même.

[52] Il est, par conséquent, erroné de prétendre que le fournisseur doit remettre au ministère le montant de taxe indiqué à la facture. Au contraire, le montant payable est déterminé selon une comptabilité d'exercice, et non une comptabilité de caisse. Le dollar perçu n'est pas le dollar remis.

[53] Ce que je viens de décrire est une opération qui n'a rien à voir avec le concept du mandataire chargé d'aller percevoir, par exemple, les loyers du propriétaire et qui, en

pareil cas, détiendrait véritablement les sommes perçues en fidéicommiss pour son mandant.

[54] Pour revenir au cas qui nous occupe, non seulement le fournisseur doit-il faire remise d'un montant qui ne correspond pas nécessairement au montant des taxes indiqué sur la facture, mais il doit le faire dans un délai imparti, normalement de 30 jours de la fin de la période d'exercice. Advenant, ce qui n'est pas rare, qu'il ait consenti à l'acquéreur/e des conditions de paiement de 60 ou 90 jours, il aura souvent déjà fait remise au sous-ministre des taxes afférentes à la transaction concernée lorsque viendra le moment de se faire payer son compte recevable. Il est donc évident que le fournisseur « remet à la Couronne non pas la taxe perçue mais une somme équivalant à la taxe »¹⁶.

[55] Le syndic, administrateur des biens du failli, peut évidemment convenir d'ententes avec un client du failli si, par exemple, la marchandise qui fait l'objet du recevable comportait des défauts lors de la livraison. Dans l'éventualité où le syndic (ou le créancier qui détient une garantie sur les recevables) consent une réduction de prix pour ce motif ou un autre, la TPS et la TVQ devront être ajustées à la baisse. Cela illustre bien que ces taxes sont en définitive l'accessoire du prix de vente final et ne peuvent en être dissociées. Il s'agit de créances de l'État accessoires à la créance du détaillant ou du fournisseur.

[56] Cela nous amène à la deuxième sous-question annoncée précédemment, celle de l'effet de la fongibilité des montants d'argent perçus ou percevables à titre de taxes par le fournisseur failli.

2. La fongibilité ou les conditions de revendication d'une somme identifiée.

[57] L'argument du sous-ministre selon lequel la Couronne serait en tout temps demeurée propriétaire des taxes à percevoir par le failli n'est pas nouveau lui non plus et a déjà été rejeté par la Cour suprême du Canada.

[58] Dans l'affaire *Colombie-Britannique c. Henfrey Samson Belair*¹⁷, en effet, le ministère du Revenu provincial plaidait que le failli détenait en fiducie, pour le compte de la Couronne, la taxe qu'il devait percevoir et donc, que les montants concernés étaient exclus des biens de la faillite. La Cour suprême a rejeté cette prétention en ces termes :

Au moment de la perception de la taxe, il y a fiducie légale réputée. À ce moment-là, le bien en fiducie est identifiable et la fiducie répond aux exigences d'une fiducie établie en vertu des principes généraux du droit. La difficulté que présente l'espèce, qui est la même que dans la plupart des autres cas, vient de

¹⁶ L. Lalonde, *op. cit.*, note 5, 383.

¹⁷ *Colombie-Britannique c. Henfrey Samson Belair Ltd.*, [1989] 2 R.C.S. 24.

ce que le bien en fiducie cesse bientôt d'être identifiable. Le montant de la taxe est confondu avec d'autres sommes que détient le marchand et immédiatement affecté à l'acquisition d'autres biens de sorte qu'il est impossible de le retracer. Dès lors, il n'existe plus de fiducie de common law. Pour obvier à ce problème, l'al. 18 (1) b) prévoit que la taxe perçue sera réputée être détenue de manière séparée et distincte des deniers, de l'actif ou du patrimoine de celui qui l'a perçue. Mais,...en réalité, après l'affectation de la somme, la fiducie légale ressemble peu à une fiducie véritable. Il n'y a pas de bien qu'on puisse considérer comme sujet à la fiducie.

[. . .]

L'argument voulant que le montant de taxe perçu demeure la propriété de Sa Majesté en tout temps ne résiste pas non plus à l'analyse... La province a un droit de fiducie et donc de propriété sur les montants de taxe perçus dans la mesure où ils peuvent être identifiés ou retracés. Dès que ces sommes perdent ce caractère, tout droit de propriété découlant de la common law ou de l'equity disparaît.¹⁸

Comme le démontre l'extrait suivant, la solution n'est pas différente en droit civil :

Comme chacun sait l'argent est un bien fongible. Pour en revendiquer la propriété, il faut qu'il soit clairement identifiable. Il ne suffit pas qu'il soit simplement quantifiable. Notre Cour l'a déjà dit à plus d'une reprise.¹⁹

[59] Il faut conclure dès lors qu'« à compter du moment où les fonds sont entremêlés avec tous les autres fonds dans un compte, ils ne sont plus identifiables et le mandant ne peut plus faire valoir son droit de propriété »²⁰.

[60] L'on sait de plus que la TPS et la TVQ n'ont pas à être indiquées séparément sur les factures du fournisseur. Ce dernier a le droit de vendre un bien à un prix global qui inclut la TPS et la TVQ, ce qui rend difficile la conceptualisation du droit de propriété réel dans une somme d'argent spécifique dont se réclame le ministre du Revenu, la TPS et la TVQ étant au départ confondues dans la créance du détaillant.

[61] Il peut également arriver que les montants de taxe que le détaillant aura déjà remis au ministre comme la loi l'y oblige ne soient jamais perçus par lui. Il devient impossible de concevoir un droit de propriété du ministre dans une somme d'argent qui, non seulement lui a déjà été remise par le détaillant percepteur, mais ne se matérialisera jamais dans les mains de ce dernier.

¹⁸ *Id.*, 34, 35.

¹⁹ *Boutiques San Francisco Incorporées, Re (2004)*, [2004] J.Q. N° 6606 (C.S. Qué.) (QL).

²⁰ L. Lalonde, *op. cit.*, note 5, 387.

[62] Les présents dossiers présentent plusieurs similitudes avec l'affaire *British Columbia c. National Bank*, communément appelée *Red Carpet*²¹.

[63] La loi provinciale concernée, intitulée le *Tobacco Tax Act*, faisait de chaque détaillant un agent percepteur du ministre. En première instance, le juge, citant lui-même le juge Barr dans *423092 Ontario Ltd. v. Minister of National Revenue*, avait qualifié la taxe en question de « direct tax...collected indirectly »²².

[64] Le juge Hollinrake, écrivant pour la Cour d'appel de Colombie-Britannique, s'exprime ainsi sur l'aspect de la fongibilité :

I think the trial judge was right in saying the sum of \$31,017.57 the Crown seeks to recover is not *the* tax paid and collected from the consumer upon the tobacco products included in the four invoices, but funds which are a substitute for that tax.²³ (soulignements ajoutés)

[65] Plus loin, il ajoute :

In the case before us, in my opinion, the tracing exercise must logically commence from the time the moneys could arguably be said to be the Crown's moneys. This must be at the time the tobacco tax is collected [...]. The Crown argues that when Red Carpet is paid for its invoices by SDM the amount of those invoices which can be calculated to be attributable to tobacco tax is the starting point for the tracing exercise. This calculated amount is still "tax" as defined by the Act but can it be said to be identifiable as the actual tax paid over by the consumer at the time of purchase of the tobacco product from SDM? There is a difference between calculating what one is owed over a set period of time as opposed to tracing the funds that initially represented that debt in the form of money in the hands of the debtor.²⁴ (Soulignements ajoutés)

[66] Le juge Hollingrake ajoute encore :

With SDM and Red Carpet having intermingled the "tax money" with all their other funds, and the time frame being as it is, I cannot see how this "tax money" could possibly be identified to permit successful tracing.²⁵

[67] Le même raisonnement s'applique en l'instance.

²¹ *British Columbia v. National Bank*, 30 C.B.R. (3d) 215.

²² *Id.*, 222.

²³ *Id.*, 223.

²⁴ *Id.*, 236.

²⁵ *Ibid.*

[68] Le schème législatif de perception de la TPS et de la TVQ ne permet donc pas d'envisager la Couronne comme la propriétaire d'un droit réel dans les montants d'argent perçus ou percevables à ce titre.

3. L'effet de la compétence fédérale exclusive en matière de faillite.

[69] La troisième et dernière sous-question à trancher est celle du droit de la province de se conférer, en cas de faillite, une priorité qui soit différente de l'ordre de collocation prévu par la *LFI*.

[70] Tel que vu précédemment au cours de l'analyse de la première sous-question, l'intention claire et nette du législateur fédéral était de faire de la TPS et de la TVQ, en cas de faillite, des créances ordinaires.

[71] Lors de la faillite, la *LFI* a priorité sur toute autre loi incompatible. Ce sont les règles de distribution de son article 136 qui prévalent. Il est bien établi que les provinces ne peuvent « établir leur propre ordre de priorité applicable à la Loi sur la faillite », ce qui ouvrirait « la porte à l'établissement de régimes de répartition en cas de faillite différents d'une province à l'autre »²⁶.

[72] Dans l'affaire *Deloitte Haskins & Sells c. Workers' Compensation Board*²⁷, la Cour suprême confirme qu'une loi provinciale ne peut écartier le plan de répartition prévu à la loi fédérale :

Avec égards, dans les arrêts *Re Bourgault* et *Re Black Forest Restaurant Ltd.*, le litige n'était pas de savoir s'il y avait eu création d'un droit de propriété en vertu des lois provinciales applicables. Il s'agissait de savoir si, même si elle créait un droit de propriété, la loi provinciale pouvait aller à l'encontre du plan de distribution prévu [dans] la *Loi sur la faillite*. Ces arrêts ont décidé qu'elle ne le pouvait pas et que, même si la loi provinciale pouvait valablement créer une sûreté pour des dettes sur les biens du débiteur en dehors de la faillite, dès qu'il y avait faillite, [la *Loi sur la faillite*] déterminait le statut et la priorité des réclamations...²⁸

[73] Le principe a été réaffirmé dans *Banque fédérale de développement c. Québec (CSST)*²⁹ et dans l'affaire *Colombie-Britannique c. Henfrey Samson Belair Ltd.*, précitée, où la Cour suprême ajoutait ceci :

²⁶ *Colombie-Britannique c. Henfrey Samson Belair*, *supra*, note 17, 33; au même effet: *Husky Oil Operations Ltd. c. M.R.N.* [1995] 3 R.C.S. 453; *Sous-ministre du revenu (Québec) c. Rainville*, [1980] 1 R.C.S. 35; *Deloitte Haskins & Sells c. Workers' Compensation Board*, [1985] 1 R.C.S. 785.

²⁷ *Deloitte Haskins & Sells c. Workers' Compensation Board*, *supra*, note 26.

²⁸ *Id.*, p. 806.

²⁹ *Banque fédérale de développement c. Québec (CSST)*, [1988] 1 R.C.S. 1061.

La province soutient cependant qu'il lui est loisible de définir le mot «fiducie» comme elle l'entend puisque la propriété et les droits civils relèvent de sa compétence. À cette affirmation, il suffit de répondre que la définition applicable du mot «fiducie» pour les fins des exceptions prévues à la Loi sur la faillite est celle du législateur fédéral et non celle des législateurs provinciaux. Les provinces peuvent définir à leur gré le mot «fiducie» pour les matières relevant de leur compétence, mais elles ne peuvent imposer au Parlement la définition que la fiducie doit recevoir pour les fins de la Loi sur la faillite...³⁰ (soulignements ajoutés)

[74] La préoccupation de la Cour suprême, maintes fois réitérée, est d'éviter la balkanisation du régime de la faillite et de l'insolvabilité à travers les provinces et territoires du Canada :

...notre Cour s'est, avec raison, constamment intéressée à l'objectif du maintien d'un ordre de priorité homogène à l'échelle nationale en matière de faillite. Si ce n'était pas le cas, «le Canada [aurait] un régime de faillite balkanisé qui diminue[rait] l'importance de la compétence fédérale exclusive en matière de faillite et d'insolvabilité [. . .] Il pourrait exister un régime différent dans chaque province; l'existence de dix régimes différents en matière de faillite rendrait les activités commerciales courantes extrêmement complexes, lourdes et coûteuses, non seulement pour les Canadiens mais aussi pour nos partenaires commerciaux internationaux». ³¹ (Soulignements ajoutés)

[75] Il en résulte que les législatures provinciales peuvent conférer une priorité à leurs taxes dans un contexte **hors faillite**, mais qu'en cas de faillite, il leur est constitutionnellement interdit de contrecarrer les dispositions de la *LFI*.

Les lois provinciales qui entrent en conflit avec les dispositions de la Loi sur la faillite sont tout simplement inapplicables en matière de faillite.³²

[76] De la même manière, dans la mesure où le sous-ministre du Revenu a tenté de se prévaloir de l'article 15.3.1 de la *Loi sur le ministère du revenu* pour opérer saisie de montants par lettre recommandée, ces saisies sont inopposables au syndic et à tout créancier de la faillite qui détiendrait sur les montants concernés une garantie conventionnelle³³. On se rappellera en effet, comme nous l'avons vu précédemment, que la *LFI* exclut des biens détenus en fiducie par le failli ceux qui sont ainsi détenus pour Sa Majesté par le biais d'une disposition législative et que le jeu des amendements

³⁰ *Colombie-Britannique c. Henfrey Samson Belair*, supra, note 17, 35.

³¹ *Husky Oil Operations Ltd. c. Ministre du Revenu national*, [1995] 3 R.C.S. 453.

³² *Id.*, paragr. 38.

³³ *Loi sur le ministère du revenu*, L.R.Q., c. M-31, art. 15.3.1 qui se lit comme suit:

15.3.1. Sur réception d'un avis du ministre signifié ou transmis par courrier recommandé, le montant qui y est indiqué comme devant lui être versé devient la propriété de l'État et doit lui être remis par priorité sur toute autre sûreté donnée à l'égard de ce montant.

apportés par la réforme de 1991 fait de la TPS et de la TVQ une créance ordinaire en cas de faillite.

[77] Il va de soi que si le syndic à la faillite gère le commerce à la place du failli, il devra payer la TPS et la TVQ afférentes aux transactions qu'il conclut dans ce cadre, mais pas autrement³⁴.

[78] Cette exclusivité de la compétence fédérale en matière de faillite, à elle seule, emporte comme conséquence que les divergences factuelles relativement mineures que présentent les dossiers n'ont aucun impact sur le sort de ces appels, qui doivent tous être accueillis.

[79] Pour ces motifs, je propose d'accueillir l'appel, d'accueillir la requête amendée pour directives et jugement déclaratoire du syndic appelant ainsi que l'intervention de la Caisse populaire appelante, le tout avec dépens contre l'intimé le sous-ministre du Revenu du Québec.

NICOLE DUVAL HESLER J.C.A.

³⁴ L'affaire *Minister of National Revenue v. Williston Wildcatters Oil Corp (Trustee of)* est un cas de taxe générée par des opérations post faillite (1997), 45 C.B.R. (3^e) 73 (C.A. Sask), ainsi que le note d'ailleurs l'auteur Lalonde (*op. cit.*, *supra*, note 3, 368, 370).