

**L'INSTITUT CANADIEN**

8<sup>e</sup> conférence avancée

Insolvabilité, Restructuration, Faillite

Vendredi le 17 octobre 2008

**Perception de la TPS TVQ dans un contexte de faillite**

***Le dernier chapitre ?***

**Me Éric Vallières**

**McMillan S.E.N.C.R.L., s.r.l**

## **Perception de la TPS-TVQ dans un contexte de faillite**

### ***Le dernier chapitre ?***

En mars prochain la Cour Suprême du Canada doit entendre l'appel du Sous-ministre du Revenu du Québec (« SMRQ ») à l'encontre de l'arrêt de la Cour d'appel du Québec<sup>1</sup> rendu le 18 décembre 2007 en matière de perception de TPS et de TVQ par les syndicats de faillite pour les fournitures effectuées par le failli avant la faillite.

Dans son arrêt du 18 décembre dernier, la Cour d'appel a en effet rejeté sans aucun équivoque les prétentions du SMRQ à l'effet qu'il détiendrait un droit de propriété sur une portion notionnelle des comptes recevables des faillis qui lui auraient permis à toutes fins utiles de contourner les dispositions pourtant claires de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*<sup>2</sup> (ci-après la « LFI ») à l'effet contraire.

L'arrêt de la Cour d'appel avait été accueilli généralement avec un soupir de soulagement par la communauté des professionnels de l'insolvabilité, puisqu'ils mettaient fin à la guérilla judiciaire entreprise par le SMRQ sur cette question, tout en adoptant une solution qui en plus d'être conforme à la lettre et à l'esprit de la Loi, a le mérite d'être simple et conforme à la pratique qui prévaut depuis 1992.

La décision de la Cour Suprême, qui s'inscrira dans la foulée d'une série de décisions significatives récentes de la Cour en matière d'insolvabilité, marquera donc en principe définitivement la fin de cette saga.

### **Contexte**

Le mécanisme de la perception de la TPS et de la TVQ est en apparence d'une simplicité désarmante : les fournisseurs de biens ou de services inscrits doivent remettre périodiquement aux autorités fiscales une taxe qui correspond à la « valeur

---

<sup>1</sup> *Raymond Chabot Inc. et Caisse Populaire Desjardins de Montmagny c. Sous-ministre du Revenu du Québec et als.*, C.A.Q. 200-09-005582-066, 18 décembre 2007

<sup>2</sup> *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*, L.R.C (1985), c. B-1.

ajoutée » qui leur est attribuable. Le tout sur la base de la facturation émise, c'est-à-dire en principe sans égard aux sommes réellement perçues.

Depuis la réforme de la LFI en 1992, il était traditionnellement accepté qu'en cas de faillite, il n'existe pas de réclamation directe contre l'acquéreur des biens ou des services qui aurait eu pour effet de court-circuiter la faillite du fournisseur.

En effet, en 1992 le législateur était intervenu pour procéder à un amendement des articles 86 et 67 de la LFI de façon à conférer explicitement à la Couronne le statut de créancier ordinaire dans la faillite. Ainsi, le nouvel article 86 LFI prévoit depuis lors qu'à l'exception d'une liste exhaustive d'exclusions, toutes les réclamations de la Couronne prennent rang en tant que créances non garanties. L'article 67 LFI confirme que la Couronne ne bénéficie pas d'une fiducie (et ce malgré les dispositions des lois fiscales applicables) dans un contexte de faillite. Ces articles se lisent comme suit :

*67. (1) [Biens du failli] Les biens d'un failli, constituant le patrimoine attribué à ses créanciers, ne comprennent pas les biens suivants :*

*a) les biens détenus par le failli en fiducie pour toute autre personne;*

*(2) [Fiducies présumées] Sous réserve du paragraphe (3) et par dérogation à toute disposition législative fédérale ou provinciale ayant pour effet d'assimiler certains biens à des biens détenus en fiducie pour Sa Majesté, aucun des biens du failli ne peut, pour l'application de l'alinéa (1)a), être considéré comme détenu en fiducie pour Sa Majesté si, en l'absence de la disposition législative en question, il ne le serait pas.*

*86 : (1) [Réclamations de la Couronne] 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 province ou d'un organisme compétent au titre d'une loi sur les accidents du travail prennent rang comme réclamations non garanties.*

Il appert donc que les créances relatives à la perception des montants de TPS-TVQ auprès des acquéreurs de fournitures taxables appartiennent à la débitrice faillie et sont donc incluses dans les biens de la faillite par l'application de l'article 67 LFI. Les réclamations des autorités fiscales portant sur les remises de la Taxe sur les produits et services (ci-après la TPS) et de la Taxe de vente du Québec (ci-après la TVQ), ne

faisant pas partie des exceptions énumérées à l'article 86 LFI, on peut conclure que la Couronne ne bénéficie d'aucune priorité en regard de ces dettes dans le cadre d'une faillite. Bref, l'article 86 LFI vient préciser explicitement que cette réclamation est une créance ordinaire.

Par conséquent, jusqu'à récemment, il était donc généralement reconnu que la Couronne ne jouissait d'aucun droit direct de quelque nature que ce soit quant aux comptes débiteurs des compagnies insolubles.

### **La Trilogie de la Cour Supérieure**

La décision *Chibou-vrac*<sup>3</sup> en 2003 allait, la première, mettre à mal cette idée reçue. En effet, dans *Chibou-vrac*, le syndic à la proposition de la débitrice perçut des comptes recevables pendant la période de l'avis d'intention, pour des services rendus antérieurement à l'avis. Un montant correspondant à la TPS et à la TVQ percevables fut déduit des comptes perçus et fut confié aux procureurs du syndic pour être gardé dans un compte en fiducie distinct. Dans ce contexte, le juge Guertin décida que même si la Couronne ne pouvait clairement pas se prévaloir de ses fiducies présumées, vu l'article 86 LFI, celle-ci pouvait néanmoins prétendre à un droit de propriété direct dans les sommes collectées pour elles, dans la mesure où celles-ci étaient identifiables et retraçables. Le juge Guertin puisa la source de ce droit de propriété dans la relation de mandant-mandataire que les lois fiscales établissent entre la Couronne et le fournisseur (dorénavant failli) pour la perception de la taxe.

La décision *Chibou-vrac* ne fut pas portée en appel. Les choses n'en restèrent cependant pas là. Récemment, le SMRQ décida en effet de pousser plus loin le raisonnement amorcé dans *Chibou-vrac*.

Suivant le raisonnement développé dans *Chibou-vrac*, la Couronne serait propriétaire des montants perçus aux titres de la TPS et de la TVQ, ce qui a pour conséquence de court-circuiter la faillite du fournisseur, pourvu que ces sommes soient toujours identifiables et retraçables. En théorie, il suffirait donc d'obliger le syndic à

---

<sup>3</sup> *Chibou-vrac inc. (syndic de)*, CS, 600-11-000430-011, 23 août 2003, Juge L. Guertin.

ségréguer les sommes correspondantes pour faire (re)naître le droit de propriété de la Couronne !

Le SMRQ fit donc valoir que les montants associés à la TPS et la TVQ, qui sont pourtant incorporés aux comptes débiteurs de la compagnie en instance de faillite, « appartenaient » à la Couronne. Suivant le raisonnement du SMRQ, la Couronne serait propriétaire des montants de TPS et de TVQ, ce qui a pour conséquence de court-circuiter les règles usuelles quant au règlement des faillites. Bref, selon cette position, la Couronne bénéficierait de droits directement à l'encontre de l'acquéreur de la fourniture taxable en question en outrepassant le mécanisme habituellement applicable quant à la faillite dudit fournisseur.

À prime abord, les arguments soutenus par le SMRQ sont séduisants. Dans un premier temps, il soutient qu'autant la *Loi sur la taxe d'accise* (ci-après la LTA) que la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (ci-après la LTVQ) prévoient que les montants des taxes TPS-TVQ sont payables par l'acquéreur d'un bien ou d'un service taxable. Selon cette approche, puisque l'acquéreur est le véritable débiteur de ces sommes, en théorie cette situation ne concerne donc qu'une relation entre lui et la Couronne alors que le fournisseur ne serait appelé à intervenir que pour des raisons de commodité. De plus, le SMRQ met de l'avant que les taxes ne sont pas la propriété du fournisseur et qu'il est aussi de commune renommée que le fournisseur n'agit qu'en tant qu'intermédiaire entre les consommateurs et la Couronne.

Le SMRQ avance aussi que les sommes étant recueillies pour le compte de la Couronne alors que c'est le tiers acquéreur qui a le devoir d'acquitter les taxes applicables, cela prouverait donc qu'elle est habilitée à percevoir les montants en souffrance directement auprès du client de l'entreprise faillie.

En outre, le SMRQ argumente que l'article 422 LTVQ prévoit que la taxe applicable sera perçue par le fournisseur de la fourniture taxable en question qui agira à titre de « mandataire du ministre ».

Trois décisions de la Cour Supérieure rendues pratiquement coup sur coup allaient faire droit à ce raisonnement du SMRQ (ci-après la « Trilogie »).

Premièrement, dans *9083-4185 Québec inc. (MPX) (Syndic de)*, J.E. 2006-1005, le Juge Gérald Boisvert a effectivement conclu que la portion associée aux taxes TPS-TVQ comprise dans les comptes fournisseurs et recueillie « appartenait » à la Couronne et que par conséquent, les syndics de faillite n'agissaient dans ce domaine qu'à titre d'agents de la Couronne. Dans cette affaire, le syndic à la faillite de MPX avait la charge de percevoir les créances de la compagnie en instance de faillite pour le compte de la créancière garantie et a adressé une requête pour directives et jugement déclaratoire à la Cour. Le juge arrive cependant à la conclusion que les taxes qui font l'objet de la demande ne font pas partie des comptes à recevoir de la compagnie en instance de faillite et que par conséquent, elles ne doivent pas être incluses dans l'actif de la faillite. Le Juge Boisvert précise d'ailleurs que l'utilisation du terme mandataire a pour effet, lors du recouvrement par le syndic d'un compte payable au fournisseur failli, de créer la transmission d'un droit réel dans la portion associée à la TPS-TVQ du paiement et ce même si ces sommes sont confondues avec le paiement complet. Bref, il appert donc qu'à la lumière de cette conclusion, force est de constater que l'article 86 de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité* n'est tout simplement plus appliqué dans ces circonstances, alors même qu'il prévoit expressément que la créance de la Couronne serait seulement ordinaire.

Quelques jours plus tard, dans l'affaire *Alternative granite et marbre inc. (Syndic d')*, B.E. 2006BE-710, le Juge Jean Bouchard a appliqué le même raisonnement que son confrère au traitement des montants des taxes recueillis par un créancier garanti. Dans cette affaire, le syndic à la faillite retient les sommes équivalentes aux montants des taxes de TPS-TVQ en attendant l'issue du litige et ne sachant s'il doit les remettre à le SMRQ ou à la Banque qui est créancière garantie sur les comptes à recevoir de la débitrice. Le juge, bien que soulignant que le fournisseur d'un bien ou d'un service taxable qui ne remet pas les taxes applicables dans un délai donné à le SMRQ en devient le débiteur auprès de celui-ci, en arrive tout de même à la conclusion que cette situation a seulement pour conséquence d'ajouter un deuxième débiteur à le SMRQ et

non de faire en sorte que cette créance devienne ordinaire dans le cadre de la faillite. Par conséquent, la Cour conclut que le SMRQ peut donc agir directement à l'encontre du syndic détenteur des sommes en question.

Enfin, cette même conclusion fut aussi retenue dans l'affaire *Consortium Promecan Inc. (Syndic de)* (615-11-00073-044, 20 sept. 2006). Dans le cadre de ce différend, le syndic à la faillite et le SMRQ ont tous deux demandé à un débiteur de la compagnie en faillite de leur remettre les sommes correspondant à la TPS-TVQ pour une dette qu'il avait envers la créancière. Compte tenu des réclamations concurrentes, cette somme fut conservée en fidéicommiss par le syndic en attendant l'issue du litige. Après audition des parties, la Cour conclut que nonobstant l'obligation du fournisseur de percevoir les taxes applicables lors d'une transaction, l'État peut en tout temps percevoir ces dites taxes directement auprès de l'acquéreur tant que ce dernier ne les a pas versées. Par ailleurs, le juge soutient que le SMRQ étant propriétaire des sommes en litige, celles-ci n'ont jamais appartenu à la débitrice et le syndic n'en a donc jamais eu la saisine, bien que ces sommes n'aient pas été remises avant la date de la faillite.

### **Les implications de la Trilogie dans la pratique**

Non seulement la Trilogie semble aller clairement à l'encontre des dispositions de la LFI et de la LTA, mais elle soulève aussi de nombreuses questions pour les professionnels de l'insolvabilité. Dans un premier temps, il appert que le raisonnement du SMRQ et de la Trilogie a pour conséquence de détourner les actifs du patrimoine du failli ou des créanciers garantis en soustrayant les montants de TPS-TVQ de la saisine du syndic. De plus, ces jugements ont pour effet d'imposer aux syndics de faillite un nouveau fardeau administratif en les obligeant à ségréger les sommes correspondant aux montants de TPS-TVQ, une telle conséquence ayant pour résultat de compliquer indûment la gestion de la faillite et de leur engendrer des responsabilités additionnelles importantes. Également, ces décisions ont pour effet de créer une certaine confusion quant à déterminer qui est réellement autorisé à assurer le recouvrement des taxes et dans quelles circonstances. Par ailleurs, il devient légitime de se demander si le syndic, en marge de ses nouvelles responsabilités, a dorénavant le pouvoir d'émettre

des réductions ou des crédits de taxes pour faciliter le paiement des taxes subséquentes. Enfin, et cette conséquence est d'importance surtout à l'égard des syndicats de faillite, dans l'affaire MPX, le Juge Boisvert indique qu'à son avis, l'omission de maintenir un compte séparé consacré aux montants de TPS et de TVQ pourrait équivaloir à un acte criminel en contravention des articles 2 et 336 du Code criminel.

### **Critique de la Trilogie**

À prime abord, la thèse du SMRQ peut paraître séduisante par sa simplicité : les taxes TPS-TVQ sont payables par l'acquéreur d'un bien ou d'un service taxable. Puisque l'acquéreur est le véritable débiteur de ces sommes, en théorie cette situation ne concerne donc qu'une relation entre lui et la Couronne alors que le fournisseur ne serait appelé à intervenir que pour des raisons de commodité. L'article 422 LTVQ prévoit d'ailleurs que la taxe sera perçue par le fournisseur de la fourniture taxable en question qui agira à titre de « mandataire du ministre ».

Malgré ce qui précède, cette thèse est selon nous contraire à l'intention du législateur fédéral.

Les taxes TPS et TVQ sont en effet entremêlées avec la créance qui les accompagne d'une façon totalement indissociable et ce dès la facturation. Elles n'ont aucune existence autonome et indépendante de cette créance. Le montant des taxes payables varie en fonction des aléas qui peuvent affecter la créance dont elles dépendent (crédits, rabais, etc...). En pratique, elles ne sont pas percevables de façon indépendante de la créance en question et selon nous, aucun droit de « propriété » autonome ne porte sur elles en faveur de la Couronne à l'égard de l'acquéreur.

Le juge Boisvert suggère dans la décision *MPX* qu'il incombe au failli (ou à son syndic) d'opérer une ségrégation sur la base d'une règle de trois. Or, même dans l'éventualité où une facture n'a pas encore été perçue par le failli, les taxes sont dues comme étant un tout fongible avec le prix à payer pour les fournitures taxables. On ne saurait, selon nous, soutenir qu'une somme équivalente aux montants des taxes à percevoir comprise dans le compte de banque de l'acquéreur « appartiendrait » à la

Couronne, et devrait donc être soustraite de ce compte. Soutenir le contraire aurait pour conséquence d'annihiler toute distinction entre droit réel et droit personnel tout en ouvrant la porte à tout créancier pour qu'il obtienne un droit réel dans les biens de son débiteur de façon à permettre l'acquittement de sa créance, alors même que le véritable montant de sa créance est encore non identifiable.

C'est d'ailleurs précisément pour pallier à cet inconvénient que la LTA comme la LTVQ édictent des fiducies présumées au bénéfice de la Couronne. Or, tel que mentionné ci-dessus, et tel que l'a reconnu le juge Guertin dans Chibou-vrac, la LFI a expressément retiré à la Couronne le bénéfice de cette fiducie présumée en cas de faillite. Cette politique législative est d'ailleurs confirmée par l'article 222 (1.1) LTA. En effet, si l'article 222(1) LTA prévoit la création de la présomption de fiducie en faveur de la Couronne eu égard aux montants perçus par un fournisseur pour la TPS-TVQ, le paragraphe 1.1 en écarte sans aucune équivoque l'application à partir du moment de la faillite du fournisseur concerné.

*222. (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.*

La présence de l'expression « montants [...] devenus percevables » a pour effet de nier sans équivoque l'application de la présomption de fiducie à cette situation, ce qui confirme clairement que les autorités fiscales ne jouissent d'aucun droit prioritaire à ceux de la masse des créanciers du fournisseur en regard des montants de taxes non encore acquittés par les clients.

L'article 222 LTA implique donc nécessairement que le législateur ne considère pas qu'il existe de droit direct contre l'acquéreur en un tel cas, mais qu'il tient expressément à ce que ces montants soient considérés comme faisant partie indubitablement de l'actif de la faillite.

Bien que le dernier paragraphe de l'article 222 LTA n'ait pas d'équivalent dans la législation provinciale, la situation relativement à la TVQ devrait logiquement être néanmoins la même. En effet, le mécanisme de perception retenu quant au versement

de la TVQ est rigoureusement identique à celui applicable à la TPS. Qui plus est, seul le législateur fédéral a compétence en matière de faillite. Même s'il se trouve au sein de la LTA, l'article 222(1) LTA n'en demeure pas moins une règle en matière de faillite : il ne fait aucun doute que ce paragraphe nous éclaire sur l'intention du législateur quant au traitement de la perception de la TPS dans le cadre d'une faillite. Par ailleurs, favoriser une interprétation qui mettrait de l'avant une dichotomie entre le traitement applicable à la TPS et celui applicable à la TVQ irait de toute évidence à l'encontre de l'intention du législateur qui, tant au provincial qu'au fédéral, a tout mis en œuvre pour favoriser une cohérence des règles applicables.

Cette solution est également cohérente avec le paragraphe 317(3) LTA qui défend aux autorités fiscales de procéder à une saisie en mains tierces au titre de la TPS dès que le fournisseur visé est assujéti à une procédure aux termes de la LFI<sup>4</sup>.

*317 (3) Malgré les autres dispositions de la présente partie, tout texte législatif fédéral à l'exception de la Loi sur la faillite et l'insolvabilité, tout texte législatif provincial et toute règle de droit, si le ministre sait ou soupçonne qu'une personne est ou deviendra, dans les douze mois, débitrice d'une somme à un débiteur fiscal, ou à un créancier garanti qui, grâce à un droit en garantie en sa faveur, a le droit de recevoir la somme autrement payable au débiteur fiscal, il peut, par avis écrit, obliger la personne à verser au receveur général tout ou partie de cette somme, immédiatement si la somme est alors payable, sinon dès qu'elle le devient, au titre du montant dont le débiteur fiscal est redevable selon la présente partie.*

Les décisions de la Trilogie semblent donc aller clairement à l'encontre des dispositions de la LFI et la LTA, et par ailleurs elles ont pour conséquence de détourner les actifs du patrimoine du failli (ou des créanciers garantis) en soustrayant les montants de TPS-TVQ de la saisine du syndic. De plus, la Trilogie a pour effet d'imposer aux syndics de faillite un nouveau fardeau administratif en les obligeant à ségréguer les sommes correspondant aux montants de TPS-TVQ, compliquant singulièrement la gestion de la faillite et leur engendrant des responsabilités additionnelles importantes.

---

<sup>4</sup> Roger P. Simard, « Recours des ministères du revenu en cas de faillite et d'insolvabilité », in *Développements récents en droit de la faillite*, 1998 (107), p. 137, à la page 198.

Soutenir que la Couronne détient un droit direct dans les comptes recevables d'une débitrice insolvable comme le font les décisions de la Trilogie entre également en conflit avec la mécanique de perception de la taxe mise en place par la législation. La LTA et la LTVQ créent toutes deux un système similaire qui a pour effet de scinder le paiement de la taxe en deux actes juridiques distincts. Dans un premier temps, la perception de la TPS-TVQ incombe aux fournisseurs qui sont contraints de déclarer et de verser tous les montants associés aux taxes qu'ils perçoivent lors de la vente d'une fourniture taxable. Les montants de TPS-TVQ réclamés lors de l'acquisition d'une fourniture taxable étant accessoires au montant de la créance principale, il était donc tout naturel de laisser leur perception à l'entière discrétion du fournisseur de produits taxables. C'est d'ailleurs ce que prévoient tant la loi provinciale que la loi fédérale en donnant carte blanche au fournisseur quant au moment de la perception de sa créance (incluant les montants de TPS-TVQ) et de ses modalités. Cette façon de faire ne pose habituellement aucun problème puisque le paiement de la TPS-TVQ se fait normalement de manière concomitante à la perception du montant exigé pour les fournitures taxables transigées. Cependant, il est prévu tant par la loi fédérale que par la loi provinciale que les montants de TPS-TVQ deviennent percevables lors de l'émission de la facture pour les fins du calcul de la taxe nette et du versement de la taxe nette positive par le fournisseur. En pratique, une telle situation s'applique alors même que ces montants peuvent ne pas avoir été déjà perçus par celui-ci (et donc payés par l'acquéreur).

Dans un deuxième temps, les fournisseurs doivent procéder au versement de la taxe à le SMRQ tout en opérant compensation avec les crédits de taxe sur les intrants qu'ils sont en droit de réclamer pour une période de déclaration donnée. Cette étape s'applique sans égard au fait que la taxe ait été réellement recueillie puisque cette perception est laissée entièrement à la discrétion du fournisseur alors que le versement de la taxe afférente à une facture est dû dès qu'il y a émission de cette facture, et ce même si elle n'a pas encore été acquittée.

Dans les faits, les versements afférents se font sur la base de périodes de déclaration prescrites par la législation<sup>5</sup>. En fait, les périodes de déclaration en question dépendent essentiellement de la situation fiscale du fournisseur de fournitures taxables, sans aucun égard à la situation fiscale de l'acquéreur, au paiement réel de la facture ou même à la perception réelle des taxes applicables. Ensuite la compensation applicable en vertu des crédits de taxe pour les intrants que le fournisseur est en droit de réclamer entre en jeu. Le versement de la taxe nette aux autorités fiscales sera donc soustrait du montant associé au crédit applicable. Ainsi, à chaque période de déclaration, le fournisseur doit calculer la taxe nette, soit le résultat positif ou négatif entre l'ensemble des montants perçus ou devenus percevables par lui au titre de TPS-TVQ moins les crédits de taxes sur les intrants et les remboursements de taxes sur les intrants qu'il est en droit de réclamer. Bref, lorsque le résultat de cette opération est positif, cela signifie que le fournisseur a perçu ou aurait dû percevoir un montant de taxes supérieur aux crédits auxquels il a droit. Le fournisseur devra donc faire remise de ce montant à le SMRQ. À l'inverse, une taxe nette négative indique que le fournisseur a inclus un montant de TPS-TVQ perçu ou percevable inférieur aux crédits auxquels il a droit et que le SMRQ le remboursera donc de ce montant. À l'opposé, il convient de souligner que le client inscrit a droit à un crédit sur les intrants pour tous les montants de TPS-TVQ effectivement payés et même ceux payables éventuellement. Cela signifie par exemple que pour toutes marchandises pour lesquelles ce client a reçu une facture, il bénéficiera du crédit applicable dans le calcul de sa taxe nette et ce, même s'il n'a pas encore acquitté le montant des taxes qui y est associé. Cependant, dans le cas de cette dernière éventualité, le fournisseur qui n'a pas encore été payé par l'acquéreur devra tout de même verser à le SMRQ le montant analogue de TPS-TVQ qui aurait dû avoir déjà été perçu.

Ainsi, le SMRQ n'est en pratique jamais amené à percevoir directement les taxes TPS-TVQ auprès de l'acquéreur d'une fourniture taxable. Prétendre le contraire va à l'encontre du fondement du régime de perception mis en place notamment par l'article 278(2) LTA :

---

<sup>5</sup> Articles 245 LTA et 459.0.1 LTVQ

*Art. 278 (2) : Quiconque est tenu par la présente partie de payer ou de verser un montant doit le payer ou le verser au receveur général, sauf lorsqu'une autre personne est tenue de percevoir le montant en application de l'article 221.*

Finalement, bien qu'il soit faite une utilisation du mot « mandataire » dans la LTVQ, il convient de conclure à la lecture de la loi qu'il n'existe aucune véritable relation de mandat au sens du Code civil du Québec entre le failli et le SMRQ. En effet, en aucun cas nous nous retrouvons devant une situation qui implique qu'un mandant donnerait le pouvoir de le représenter dans l'accomplissement d'un acte juridique avec un tiers à une autre personne qui s'obligerait à exercer un tel acte au sens de l'article 2130 C.c.Q. De plus, soutenir qu'il existe un véritable lien de mandat entre le fournisseur et le SMRQ est une position qui irait à l'encontre du fondement même du mécanisme de perception expliqué précédemment.

### **L'arrêt de la Cour d'appel du 18 décembre 2007 renversant la Trilogie**

Le 18 décembre 2007, la Cour d'appel du Québec dans un jugement unanime rendu sous la plume de la juge Nicole Duval-Hesler<sup>6</sup> a accueilli l'appel formé par les appelants et soutenu par l'ACPIR, et a renversé chacune des décisions formant la Trilogie.

Après avoir fait état de l'intention claire exprimée par le législateur dans le cadre de la réforme de la LFI en 1992, la Cour d'appel s'est attaqué directement aux fondements conceptuels de la Trilogie :

« 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.*» (Page 7)

(...)

« [Le fournisseur] 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

---

<sup>6</sup> *Raymond Chabot Inc. et Caisse Populaire Desjardins de Montmagny c. Sous-ministre du Revenu du Québec et als.*, C.A.Q. 200-09-005582-066, 18 décembre 2007

ministre du Revenu, *la TPS et la TVQ étant au départ confondues dans la créance du détaillant* » (Page 9)

(...)

« Le schème législatif de perception de la TPS et de la TVQ ne permet donc pas d'envisager la Couronne comme propriétaire d'un droit réel dans les montants d'argent perçus ou percevables à ce titre » (Page 11).

Et plus loin :

« 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 »

On le constate, l'arrêt de la Cour d'appel a donc rejeté sans équivoque la Trilogie, et la possibilité que la Couronne puisse détenir un droit de propriété dans les comptes à recevoir des fournisseurs pour la TPS-TVQ. Ce faisant, et sans la désavouer formellement, la Cour a également sapé considérablement les bases de la décision Chibou-vrac.

Chibou-vrac en a surpris plus d'un en 2003, et n'a malheureusement jamais été portée en appel. Presque six ans plus tard les assises théoriques de la décision sont néanmoins devant la Cour Suprême du Canada à travers les décisions de la Trilogie.

Un dossier chaud en perspective pour le début du printemps!

L'INSTITUT CANADIEN  
8e conférence avancée  
Insolvabilité, Restructuration, Faillite

**La perception de la TPS-TVQ dans un contexte de faillite:  
*Le dernier chapitre ?***

Éric Vallières

mcmillan

# LFI

- Art. 67. (1) Les biens d'un failli, constituant le patrimoine attribué à ses créanciers, ne comprennent pas les biens suivants :
- *a)* les biens détenus par le failli en fiducie pour toute autre personne;
- (...)
- (2) Sous réserve du paragraphe (3) et par dérogation à toute disposition législative fédérale ou provinciale ayant pour effet d'assimiler certains biens à des biens détenus en fiducie pour Sa Majesté, aucun des biens du failli ne peut, pour l'application de l'alinéa (1)*a)*, être considéré comme détenu en fiducie pour Sa Majesté si, en l'absence de la disposition législative en question, il ne le serait pas.

# LFI

- Art. 86 (1) 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 province ou d'un organisme compétent au titre d'une loi sur les accidents du travail prennent rang comme réclamations non garanties.

# LTA

- Art. 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.

# LTA

- Art. 265 (1) (d) (i) la responsabilité du syndic à l'égard de paiement ou du versement de montants devenus payables ou à verser par le failli après le jour de la faillite soit pour des périodes ayant pris fin au plus tard ce jour-là, soit relativement à des fournitures d'immeubles effectuées au profit du failli au plus tard ce jour-là, se limite aux biens et à l'argent du failli en la possession du syndic et disponibles pour éteindre l'obligation

# LTA

- Art. 317 (3) Malgré les autres dispositions de la présente partie, tout texte législatif fédéral à l'exception de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*, tout texte législatif provincial et toute règle de droit, si le ministre sait ou soupçonne qu'une personne est ou deviendra, dans les douze mois, débitrice d'une somme à un débiteur fiscal, ou à un créancier garanti qui, grâce à un droit en garantie en sa faveur, a le droit de recevoir la somme autrement payable au débiteur fiscal, il peut, par avis écrit, obliger la personne à verser au receveur général tout ou partie de cette somme, (...)

## *Chibou-vrac, 2003 C.S*

*« le seul fait d'être mandataire de la Couronne,  
dans la perception des taxes, n'est pas suffisant  
à faire de cette dernière l'unique propriétaire  
probable des sommes. Encore faut-il que les  
montants soient identifiables. »*

***9083-4185 Québec inc. (MPX),  
2006 C.S.***

***« Le devoir du syndic est de faire parvenir ce montant à Revenu Québec; son défaut ou refus de la faire l'expose à une poursuite statutaire, sans compter une poursuite criminelle en vertu des arts. 15.1 LFI et des arts 2 et 336 C.cr. »***

*Alternative granite et marbre inc.,  
2006 C.S.*

*« Comme les taxes n'ont jamais fait partie du patrimoine des débitrices, le syndic, au jour de la faillite, n'a jamais eu la saisine de celles-ci. »*

*Consortium Promecan Inc.,  
2006 C.S.*

*« l'État peut donc, en tout temps, percevoir ces taxes directement de l'acquéreur tant que ce dernier ne les a pas versées au fournisseur »*

*Service Garantie Québec inc.,  
2007 C.S.*

*« le SMRQ n'a aucun droit prioritaire à faire valoir à l'encontre de la faillite et sa 'saisie' est rendue inopérante et caduque à cause de la faillite de la débitrice »*

# *La Cour d'appel (2007)*

*“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”*

# *La Cour d'appel (2007) (bis)*

*“[Le fournisseur] a le droit de vendre le 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”*