

Date : 20071102

Dossier : A-419-06

Référence : 2007 CAF 345

**CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE PELLETIER
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

JACQUES MARCHESSAULT

intimé

Audience tenue à Montréal (Québec), le 11 octobre 2007.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 2 novembre 2007.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LA JUGE TRUDEL

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE PELLETIER**

Date : 20071102

Dossier : A-419-06

Référence : 2007 CAF 345

**CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE PELLETIER
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

JACQUES MARCHESSAULT

intimé

MOTIFS DU JUGEMENT

LA JUGE TRUDEL

[1] L'alinéa 128(2)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, 1985 (5^e suppl.), c. 1 (la Loi), qui prévoit que l'année d'imposition en cours est réputée se terminer la veille de la date de la faillite d'un contribuable, s'applique-t-il également à la proposition faite en vertu des articles 50 et suivants de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*, L.R.C. 1985, c. B-3 (LFI)? C'est là, la question en litige.

[2] Je propose de répondre non à cette question pour les motifs qui suivent.

FAITS ET PROCÉDURE

[3] Le 20 mai 2003, M. Marchessault fait une proposition à ses créanciers, laquelle est acceptée par eux, puis ratifiée par la Cour par un jugement du 10 juillet 2003.

[4] Cette proposition prévoit qu'un dividende de 100 sous le dollar sera versé aux créanciers ordinaires, le dernier et 5^e versement étant dû en juin 2008. Parmi ces créanciers se trouve l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) qui a prouvé sa réclamation pour la somme de 25 287,36 \$.

[5] S'appuyant sur l'alinéa 128(2)*d*) de la Loi, l'intimé fait parvenir à l'ADRC deux déclarations pour l'année fiscale 2003, l'une tenant compte de ses revenus pré-proposition, l'autre de ses revenus post-proposition.

[6] Le texte de l'alinéa 128(2)*d*) de la Loi se lit comme suit :

Faillite d'un particulier

128. (2) Lorsqu'un particulier est en faillite, les règles suivantes s'appliquent :

[...]

d) sauf pour l'application des paragraphes 146(1), 146.01(4) et 146.02(4) et de la partie X.1:

(i) l'année d'imposition du particulier est réputée avoir commencé au début du jour où il est mis en faillite,

Where individual bankrupt

128.(2) Where an individual has become a bankrupt, the following rules are applicable:

[...]

d) except for the purposes of subsections 146(1), 146.01(4) and 146.02(4) and Part X.1,

(i) a taxation year of the individual is deemed to have begun at the beginning of the day on which the individual became a bankrupt, and

(ii) sa dernière année d'imposition ayant commencé avant ce jour est réputée avoir pris fin immédiatement avant ce jour;

[...]

(ii) the individual's last taxation year that began before that day is deemed to have ended immediately before that day;

[...]

[7] Le ministre du revenu national (MRN) refuse la coupure d'année fiscale proposée par l'intimé, puisque ce dernier n'était pas en faillite en 2003. En conséquence, le MRN établit la cotisation de l'intimé sur la base d'une année d'imposition complète. Suite à l'avis d'opposition de l'intimé, le MRN confirme sa décision.

[8] Se prévalant de la procédure informelle des paragraphes 18(1) à 18(28) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R., 1985, c. T-2, l'intimé interjette appel de la décision du MRN de ne pas fractionner l'année fiscale 2003 en tenant compte de sa proposition du 20 mai 2003 et de l'alinéa 128(2)d) de la Loi précité.

[9] L'intimé a gain de cause devant la Cour canadienne de l'impôt (2006 TCC 445).

[10] Avant de discuter du jugement attaqué, il y a lieu d'exposer les prétentions des parties.

LES PRÉTENTIONS DES PARTIES

[11] La question en litige laisse entrevoir la position diamétralement opposée des parties.

L'appelante plaide l'interprétation stricte du paragraphe 128(2) de la Loi qui traite de la faillite d'un particulier en insistant qu'en aucun temps, au cours de l'année de calendrier 2003, l'intimé n'a été mis en faillite. Elle soutient que cette disposition est claire et non équivoque et qu'elle doit

simplement être appliquée. Ce faisant, ajoute-t-elle, l'intimé est exclu des effets de l'alinéa 128(2)d) de la Loi et ne peut scinder l'année fiscale 2003 en fonction de la date de sa proposition.

[12] L'intimé, pour sa part, constate le choix du législateur, dans la Loi (article 248(1)), de définir un « failli » par renvoi à la LFI (article 2). Ceci dit, et par le jeu du paragraphe 66(1) de la LFI, lequel rend les dispositions de cette loi, sous certaines conditions, applicables aux propositions présentées sous le régime général, il prétend aux bénéfices de l'alinéa 128(2) de la Loi.

[13] Afin de bien comprendre sa plaidoirie, il est utile de reproduire immédiatement ces dispositions.

Loi de l'impôt sur le revenu (1985, ch. 1 (5e suppl.)

**PARTIE XVII
INTERPRÉTATION**

Définitions

248. (1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

[...]

« failli »
"bankrupt"
« failli » S'entend au sens de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité*.

[...]

Loi sur la faillite et l'insolvabilité (L.R., 1985, ch. B-3)

Définitions

2. Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

[...]

Income Tax Act (1985, c. 1 (5th Suppl.))

**PART XVII
INTERPRETATION**

Definitions

248. (1) In this Act,

[...]

"bankrupt"
« failli »
"bankrupt" has the meaning assigned by the *Bankruptcy and Insolvency Act*;

[...]

Bankruptcy and Insolvency Act (R.S., 1985, c. B-3)

Definitions

2. In this Act,

[...]

« failli »
 "bankrupt"
 « failli » Personne qui a fait une cession ou contre laquelle a été rendue une ordonnance de faillite. Peut aussi s'entendre de la situation juridique d'une telle personne.

"bankrupt"
 « failli »
 "bankrupt" means a person who has made an assignment or against whom a bankruptcy order has been made or the legal status of that person;

[...]

[...]

Application de la présente loi

66. (1) Toutes les dispositions de la présente loi, sauf la section II de la présente partie, dans la mesure où elles sont applicables, s'appliquent, compte tenu des adaptations de circonstance, aux propositions faites aux termes de la présente section.

Act to apply

66. (1) All the provisions of this Act, except Division II of this Part, in so far as they are applicable, apply, with such modifications as the circumstances require, to proposals made under this Division.

[14] L'intimé s'oppose donc fermement à la prétention de l'appelante. Tout comme en première instance, il cite, au soutien de sa thèse, les arrêts *Gollner v. Canada (Customs and Revenue Agency)* (2003), 57 D.T.C. 5608 (On. S.C.); *Bernier (syndic) c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, [2000] R.D.F.Q. 7 (C.S.), 2000 J.Q. no 982 (C.S.) (QL), repris par la première juge. Il cite, de plus, les arrêts *Hancor Inc. c. Systèmes de Drainage Modernes Inc.*, [1996] 1 F.C. 725 (C.A.); et *Québec (sous-ministre du Revenu) c. Perrette inc. (syndic)*, [1998] R.J.Q. 1015 (C.A.), tout particulièrement pour leur interprétation du paragraphe 66(1) de la LFI. J'y reviendrai plus tard.

[15] Les parties débattent enfin de l'impact de la directive administrative RCD 95-07 sur la question en litige. Cette directive porte sur les preuves de réclamations provisionnelles que le MRN peut déposer en cas de proposition. La juge y réfère au paragraphe 10 de sa décision, et j'y reviendrai aussi plus tard.

[16] La solution du litige dépend donc essentiellement de l'interprétation du paragraphe 66(1) de la LFI et de l'alinéa 128(2)d) de la Loi et de leur interaction, le cas échéant.

[17] Je n'examinerai pas un dernier argument de l'intimé qui a plaidé, comme l'avait fait le débiteur dans *Bernier*, que la dette fiscale naît au fur et à mesure que le revenu est gagné, un argument que l'appelante avait concédé à M. Bernier (*Bernier, supra*, paragraphe 33); *R. v. Simard-Beaudry inc.*, 71 D.T.C. 5511 (C.F.) repris, entre autres, dans *Electrocan System Ltd. v. The Queen*, 89 D.T.C. 5079 (C.A.F.); *The Queen v. Westbrook Management Ltd.*, (5 novembre 1996), A-790-95 (C.A.F.), 89 D.T.C. 5079 (C.A.F.).

[18] Il n'est pas nécessaire, pour le présent pourvoi, de discuter du moment précis où naît l'obligation fiscale d'un particulier sous la Loi, à savoir au fur et à mesure de ses gains taxables, ou au 1^{er} janvier suivant une année fiscale visée. Je passe donc immédiatement à l'analyse du premier jugement.

LE JUGEMENT DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

[19] La Cour canadienne de l'impôt donne raison à l'intimé en ces termes :

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation d'impôt établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2003 est accueilli sans dépens, et la cotisation qui fait l'objet de l'appel est déferée au ministre pour qu'il procède à un nouvel examen et établisse une nouvelle cotisation au motif que l'impôt à payer par l'appelant pour l'année d'imposition 2003 sur le revenu qu'il a gagné ou accumulé avant le dépôt, le 20 mai 2003, de la proposition concordataire sera régi par les modalités de la proposition et fixé séparément de l'impôt à payer sur le revenu gagné ou accumulé après le dépôt de la proposition, lequel revenu fera l'objet d'une cotisation visant la période suivant le dépôt de la proposition (voir jugement).

[20] En vertu de ce jugement, le MRN doit donc préparer deux avis distincts de cotisation : un premier assujéti aux conditions de la proposition pour la période du 1^{er} janvier au 19 mai 2003; puis un second pour la période du 20 mai au 31 décembre 2003.

[21] Après avoir disposé d'un argument juridictionnel préliminaire, qui ne nous concerne pas, et exposé les articles jugés pertinents de la Loi et de la LFI, la juge entreprend l'analyse du droit aux paragraphes 8 et suivants de ses motifs.

[22] Pour ce faire, elle expose les faits et la décision dans les arrêts *Gollner* et *Bernier*, cités par l'intimé, et *Agard v. the Queen*, 94 D.T.C, 1232 (T.C.C.) et *Jones v. the Queen*, (2003) 66 O.R. (3d) 674 (C.A.).

[23] Faisant sienne l'analyse des décideurs dans *Gollner* et *Bernier*, elle conclut que « Les jugements *Gollner* et *Bernier* semblent tous les deux appuyer la position de l'appelant selon laquelle le paragraphe 128(2) de la Loi s'applique également aux propositions, même s'il ne traite que des cas où un particulier fait faillite » (paragraphe 10).

[24] Ayant ainsi décidé, la juge écarte rapidement l'argument du MRN qui, s'appuyant sur la cause *Agard*, suggère l'interprétation stricte de la définition de « faillite » à la LFI.

[25] Selon la juge, un arrêt subséquent de la Cour d'appel de l'Ontario, *Jones*, (*supra*) a écarté la décision *Agard* en affirmant ce qui suit au paragraphe 12 :

[Traduction]

12 Je tiens à souligner incidemment que, en cas de faillite, une nouvelle année d'imposition est réputée commencer le jour où le contribuable devient en faillite (voir les alinéas 128(1)d) et (2)d) de la LIR). Ce choix n'est toutefois pas possible lorsque le contribuable n'est pas en faillite: *Agard v. M.N.R.* (1994), 94 DTC 1232 (C.C.I.). Comme aucune disposition législative précise ne prévoit qu'une nouvelle année d'imposition est réputée commencer à la date du dépôt d'une proposition par une personne insolvable, la question soulevée dans le cadre du présent appel doit être tranchée en fonction des dispositions générales de la LFI qui concernent les propositions et les modalités des propositions.

[26] Sans élaborer davantage, la juge déclare être en accord avec *Gollner, Bernier* et *Jones*. Elle écrit :

15. Je souscris à ces décisions et, par conséquent, je conclus que, même si le paragraphe 128(2) de la LIR ne mentionne pas expressément le mot « proposition », l'effet de l'ensemble des dispositions de la LFI et l'esprit de la LFI et de la LIR font en sorte que, dans les cas où une proposition est déposée, deux cotisations doivent être établies : une pour la période précédant le dépôt de la proposition et une pour la période suivant le dépôt de la proposition, et que la cotisation relative à la première période est assujettie aux modalités de la proposition.

[27] De là, le jugement qu'elle signe en faveur de l'intimé qui le défend en appel.

ANALYSE DE LA DÉCISION DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

[28] L'appelante soutient que le premier jugement est entaché d'erreurs de droit quant à :

- L'interprétation de l'alinéa 128(2)d) de la Loi;
- L'application des arrêts *Gollner, Jones*, et *Bernier* au cas sous étude;
- L'impact de la directive RCD 95-07 sur l'interprétation législative de la Loi;
- L'interprétation du paragraphe 66(1) de la LFI et les arrêts *Hancor, Perrette* et *Bernier*.

[29] J'entends faire l'analyse du droit applicable, en l'instance, dans l'ordre suivant. Je traiterai tout d'abord de l'alinéa 128(2)d) de la Loi et des arrêts *Agard, Gollner*, et *Jones*. L'affaire *Gollner*

me permettra de commenter la directive RCD 95-07. Par la suite, je passerai aux arrêts *Hancor*, *Perrette et Bernier* et au paragraphe 66(1) de la LFI. Je terminerai, enfin, par un énoncé des principes pertinents d'interprétation des lois.

[30] L'article 128 se trouve à la partie I de la Loi portant le titre *Impôt sur le Revenu* sous la section intitulée *Règles spéciales applicables en certains cas* [*Special rules applicable in certain cases*], dont les cas de faillites d'une société (128(1) de la Loi), et d'un particulier. Le paragraphe 128(2) s'intitule « faillite d'un particulier », en anglais « Where individual bankrupt ».

[31] Tel que mentionné précédemment à l'alinéa 128(2)d) de la Loi, le législateur prévoit que l'année d'imposition du particulier est réputée avoir commencé au début du jour où il est mis en faillite, sa dernière année d'imposition ayant commencé avant ce jour étant réputée avoir pris fin immédiatement avant ce jour.

AGARD, GOLLNER ET JONES

[32] Au paragraphe 128(2) de la Loi, le législateur ne vise aucunement le contribuable qui a déposé une proposition concordataire en vertu de la LFI.

[33] C'est ce que précise *Agard*, un jugement du 26 janvier 1994. Dans cette cause, le contribuable revendiquait le droit de produire des déclarations d'impôt pré- et post-proposition en se fondant sur les dispositions de l'alinéa 128(2)d) de la Loi, ce que lui avait refusé le MRN. Il

prétendait que le dépôt de sa proposition auprès du syndic avait fait de lui un « failli » au sens de la LFI.

[34] Le juge Sorbier de la Cour canadienne de l'impôt rejetait l'argument de M. Agard en rappelant que la jurisprudence établit clairement qu'une personne qui présente une proposition n'est pas un failli et qu'elle n'a pas non plus le statut de failli, la proposition n'ayant pas pour effet de la dessaisir de ses biens (*Employers' Liability Assurance Corporation Limited v. Ideal Petroleum (1959) Ltd.*), [1978] 1 S.C.R. 230).

[35] Dans *Gollner*, un jugement du 21 août 2003, le litige porte sur l'impact de la proposition de M. Gollner sur son obligation fiscale pour l'année de la proposition. Dans cette affaire, M. Gollner a gagné l'ensemble de son revenu net tiré de l'exercice de sa profession dans la période pré-proposition et reproche à l'ADRC de ne pas en tenir compte dans l'établissement de son obligation fiscale pré- et post-proposition.

[36] Le juge Sedgwick conclut en faveur du débiteur et déclare que la dette fiscale découlant des revenus gagnés avant la proposition est assujettie aux termes de cette proposition. Il ne discute pas de fin d'année présumée ou de l'alinéa 128(2)d) de la Loi. Le juge réfère plutôt à la politique administrative de l'ADRC qui permet une fin d'année présumée lorsqu'une proposition est déposée.

[37] En effet, *Gollner* fait grandement état de la directive RCD 95-07 à laquelle l'intimé réfère aux paragraphes 40 et suivants de son mémoire. Celle-ci, émise le 27 octobre 1995, traite du dépôt

d'une preuve de réclamation provisionnelle relativement à une proposition. La première juge en dit ce qui suit :

10 [...] De plus, selon la politique administrative de l'ADRC en ce qui concerne le dépôt d'une preuve de réclamation provisionnelle relativement à une proposition déposée par un débiteur fiscal aux termes de la LFI, qui est énoncée dans la directive DRR-95-07 susmentionnée, dans les cas de proposition, l'obligation fiscale relative à la période précédant le dépôt de la proposition doit être traitée différemment de l'obligation fiscale relative à la période suivant le dépôt de la proposition. En effet, la politique indique que l'obligation fiscale attribuable à la cotisation visant la période précédant le dépôt de la proposition est assujettie à la proposition.

[Je souligne.]

[38] Dans le jugement qu'elle rédige originalement en anglais, la dernière phrase se lit comme suit: "Indeed that policy indicates that the tax liability under the pre-proposal assessment is subject to the proposal". (Je souligne.)

[39] Il s'agit d'une interprétation erronée de la directive. Nulle part on y parle de l'obligation fiscale rattachée à une cotisation pré-proposition. On y lit plutôt que :

[...] la partie de cette obligation fiscale attribuable à la partie de l'année qui précède le dépôt de la proposition peut faire l'objet d'une réclamation provisionnelle dont la preuve peut être déposée relativement à une proposition.

[Je souligne.]

[...] the pre-proposal portion of that tax liability is provable in the proposal as a provisional claim.

[Emphasis added.]

[40] L'estimé provisionnel dans ce contexte se veut principalement pour accommoder le débiteur et encourager la réussite d'une proposition par ailleurs acceptable. Il s'agit donc d'une politique administrative laissée à la discrétion de la Couronne selon (a) son appréciation de la possibilité « que la proposition soit rejetée si le Ministère ne dépose pas une réclamation provisionnelle; (b) la

probabilité d'une faillite et, (c) les sommes qui pourraient être perdues ou recouvrées dans une telle éventualité » (*ibidem*).

[41] Il est clair de cette directive que l'obligation fiscale du débiteur est établie à la fin de l'exercice financier, durant lequel la proposition a été déposée, en faisant un rapprochement entre le montant total cotisé pour cet exercice et le montant de la réclamation provisionnelle. Encore une fois, il n'est pas ici question d'une cotisation pré-proposition, mais bien de la prise en compte de l'obligation fiscale attribuable à la partie de l'année visée par la proposition (en anglais : "the pre-proposal part of the fiscal period").

[42] De plus, je suis d'avis que cette directive n'a pas d'impact sur la question en litige et que la première juge lui a donné trop d'importance.

[43] Comme on le rappelle dans *Gollner* :

26 [...] the ITA is silent on the subject matter of the Directive. The Directive has no statutory foundation.

[44] Enfin, il faut savoir que depuis *Gollner*, l'ADRC a écarté la directive au profit de la norme de pratique professionnelle 03-1 de l'Association canadienne des professionnels de l'insolvabilité et de la réorganisation (ACPIR) intitulée *Enquête sur la situation financière du débiteur dans une proposition en rapport avec la dette fiscale* [03-01] et de ses notes explicatives [03-1 EX].

[45] La juge le mentionne dans une note en bas de page, sans plus. Cette norme de pratique professionnelle indique que depuis 1995, l'ADRC permet, à certaines conditions et à sa discrétion, de diviser l'année d'imposition durant laquelle une proposition a été déposée comme la Loi le prévoit en cas de faillite. Il s'agit d'une simple politique administrative. L'auteur Sherman précise que l'ADRC entendait mettre fin à cette pratique après 2002, mais a accepté de reporter la mise en œuvre de ce changement et d'appliquer, à la place, la norme 03-1 de l'ACPIR citée ci-dessus (David Sutherland, Commentaire sur le paragraphe 128(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, Taxnet.pro, 2007).

[46] Ainsi, l'ADRC peut choisir de déposer une preuve de réclamation provisionnelle pour la dette fiscale estimée antérieure à la proposition et ce, en l'absence de modalités à cet effet dans la Loi.

[47] On lit enfin aux notes explicatives (03-1 EX) qu'en décembre 2002, l'ACPIR a soumis un mémoire au ministère des Finances demandant que la Loi soit modifiée afin de permettre l'application d'une fin d'année présumée lors d'une proposition (norme de pratique professionnelle 03-1 EX), mais en vain. De là la norme 03-1 "afin de clarifier les exigences relatives à l'inclusion, dans une proposition, d'une dette fiscale antérieure à la proposition pour l'année en cours".

[48] On ne peut décider du cas en l'espèce, je crois, sans cette toile de fond considérant qu'un argument principal dans *Gollner* était que l'ADRC avait approuvé la proposition du débiteur en fonction de la Directive RCD 95-07.

[49] Les politiques et l'interprétation administratives ne sont pas déterminantes, elles n'ont au plus qu'une certaine valeur. En cas de doute sur le sens de la législation, elles peuvent être un facteur important puisqu'elles se veulent un énoncé de l'interprétation et des politiques d'un Ministère donné [*Harel c. Sous-ministre du Revenu du Québec*, [1978] 1 R.C.S. 851, p. 859; *R. c. Nowegijick*, [1983] 1 R.C.S. 29].

[50] Pour les raisons ci-dessus et parce que je suis d'avis que l'alinéa 128(2)d) ne souffre d'aucune ambiguïté, c'est sans aucune hésitation que j'écarte la Directive RCD 95-07. Je suis d'accord que cette directive n'a aucun fondement statutaire.

[51] Je passe maintenant à l'arrêt *Jones* lequel, selon la juge, a écarté la décision *Agard*. C'est alors qu'elle cite le paragraphe 12 de l'arrêt de la Cour d'appel de l'Ontario reproduit ci-dessus au paragraphe [25], mais reproduit de nouveau pour faciliter la lecture :

[Traduction]

12 Je tiens à souligner incidemment que, en cas de faillite, une nouvelle année d'imposition est réputée commencer le jour où le contribuable devient en faillite (voir les alinéas 128(1)d) et (2)d) de la LIR). Ce choix n'est toutefois pas possible lorsque le contribuable n'est pas en faillite: *Agard v. M.N.R.* (1994), 94 DTC 1232 (C.C.I.). Comme aucune disposition législative précise ne prévoit qu'une nouvelle année d'imposition est réputée commencer à la date du dépôt d'une proposition par une personne insolvable, la question soulevée dans le cadre du présent appel doit être tranchée en fonction des dispositions générales de la LFI qui concernent les propositions et les modalités des propositions.

[52] Avec respect, elle voit dans ce passage une distinction que je ne trouve pas. Dans l'arrêt *Jones*, la Cour d'appel ne se penche pas spécifiquement sur l'alinéa 128(2)d) de la Loi. Elle traite de cette disposition au passage et prend, en fait, appui sur *Agard* pour confirmer que le débiteur qui a

fait une proposition ne peut se prévaloir de la possibilité de scinder l'année fiscale, tel que permis par l'alinéa 128(2)d) de la Loi.

[53] Dans *Jones*, la question était toute autre. Il s'agissait de savoir si les paiements versés au MRN par le débiteur, après sa proposition, pouvaient être crédités à son obligation fiscale antérieure comme l'avait fait le MRN.

[54] La Cour d'appel répond à la question en recourant aux articles 69 et 69.1 de la LFI qui traitent respectivement de la suspension des procédures en cas d'avis d'intention (article 69 LFI) et en cas de dépôt d'une proposition (article 69.1 LFI). Elle conclut que le MRN ne peut procéder comme il l'a fait sans affecter la distribution au prorata des dividendes découlant de la réalisation de la proposition.

[55] Je suis donc d'avis que ces arrêts, *Gollner et Jones*, ne peuvent soutenir la proposition mise de l'avant par l'intimé que "la façon simpliste de penser [dans *Agard*] n'a jamais été entérinée par les Cours d'appel (...)" (paragraphe 24 de son mémoire).

HANCOR, PERRETTE ET BERNIER

[56] Je passe maintenant aux arrêts *Hancor, Perrette et Bernier* auxquels l'intimé réfère pour appuyer sa thèse à l'effet que l'alinéa 128(2)d) de la Loi s'applique aux propositions par le truchement du paragraphe 66(1) de la LFI.

[57] Pour lui donner raison, il faut, à mon avis, ajouter au texte et lui donner un sens qu'il n'a pas.

[58] Il est utile de reproduire de nouveau le paragraphe 66(1) de la LFI.

Application de la présente loi

66. (1) Toutes les dispositions de la présente loi, sauf la section II de la présente partie, dans la mesure où elles sont applicables, s'appliquent, compte tenu des adaptations de circonstance, aux propositions faites aux termes de la présente section.

Act to apply

66. (1) All the provisions of this Act, except Division II of this Part, in so far as they are applicable, apply, with such modifications as the circumstances require, to proposals made under this Division.

[59] Je comprends de ce paragraphe que ce sont les dispositions de la LFI qui peuvent s'appliquer, compte tenu des adaptations de circonstance, aux propositions faites en vertu de cette même loi. Il s'agit d'un exercice d'interprétation qui se tient dans le cadre de la LFI. C'est ainsi que je lis le passage cité par l'intimé extrait de l'arrêt *Hancor* :

72 Les mots utilisés par le législateur sont importants: "toutes les dispositions", "dans la mesure où elles sont applicables", "compte tenu des adaptations de circonstance". Le législateur connaissait les différences de principe et de pratique qui existaient entre le régime de la faillite et celui de la proposition concordataire. Par paresse ou par mesure d'économie, il n'a pas cru nécessaire de répéter ou d'adapter, eu égard aux cas de propositions, les dispositions qu'il avait adoptées eu égard aux cas de faillite. Ce faisant, toutefois, il a pris bien soin de dire - c'est en tout cas ainsi que je comprends les mots qu'il a utilisés - que toutes les dispositions de la Loi s'appliquaient en cas de proposition dans la mesure où il était possible de les appliquer. Il souhaite, autrement dit, que les tribunaux trouvent le moyen, par delà leurs différences évidentes, d'uniformiser dans les limites du possible les règles applicables à la faillite et celles applicables à la proposition concordataire. Il ne dit pas qu'il faut le faire à tout prix: il est des cas où ce ne sera pas possible. Il dit cependant qu'il faut tenter de le faire, cas par cas, et ne pas hésiter, ce faisant, à se servir de son imagination. C'est à un processus d'uniformisation et d'adaptation intelligente que le législateur convie les cours, pas à un processus d'application littérale et aveugle.

[Je souligne.]

[60] On se rappellera que dans cet arrêt, notre Cour répondait, entre autres, à la question de savoir si la protection accordée par l'article 73 LFI aux adjudicataires de bonne foi en cas de faillite devrait également leur être accordée en cas de proposition.

[61] Il en est de même dans *Perrette* alors que la Cour d'appel du Québec se demandait si le paragraphe 101.1(1) LFI permettait au syndic, dans le cadre d'une proposition, d'exercer le recours en recouvrement de paiements préférentiels permis en matière de faillite (*ibidem*, paragraphe 29).

[62] Dans ces deux dossiers, l'interprétation du paragraphe 66(1) LFI se faisait, pour ainsi dire, en vase clos puisque la question visait à appliquer à la proposition une autre disposition de la LFI applicable en matière de faillite.

[63] *Bernier* élargit la portée du paragraphe 66(1) de la LFI et étend son champ d'application au-delà des dispositions contenues à la LFI. Le juge Forget, écrivant pour la Cour d'appel du Québec, note que le législateur a choisi, au paragraphe 248(1) de la Loi, de définir le mot « failli » par renvoi à la définition contenue à la LFI. Je précise que le mot « faillite » utilisé à la version française de l'alinéa 128(2) de la Loi n'est pas défini.

[64] Ce renvoi externe à la LFI, les termes du paragraphe 66(1) LFI, et l'interprétation élargie, antérieurement, d'une disposition semblable dans *Perrette* (101.1(1) LFI) amènent la Cour d'appel à conclure que l'article 779 de *Loi sur les impôts*, (L.R.Q. c.-I-3), dont le texte s'apparente à celui de

l'alinéa 128(2)d) sous étude, s'applique en matière de proposition et permet ainsi de scinder la cotisation du débiteur en deux parties pour l'année de sa proposition.

[65] Il s'agit là d'un écart important par rapport au raisonnement dans *Hancor et Perrette*, soit un ajout au texte qui relève du législateur et non des tribunaux.

[66] Le mot « failli » est défini par renvoi externe à la LFI. C'est une façon pour le législateur de préciser le sens de l'expression sans avoir à rédiger une disposition propre à la Loi. Il procède de même pour plusieurs autres définitions retrouvées à la Loi (exemples : 13(21) navire; 19.01 annonce destinée au marché canadien; 248(1) actifs du failli; 76(5) exploitant; 95(1) et, 142.7(1)a) banque étrangère; 181(1), 190(1) passif à long terme).

[67] Partant de là, une première constatation s'impose : le législateur a identifié exactement le texte auquel il renvoie. Il s'agit du mot « failli » retrouvé aux définitions de la LFI. En l'espèce, le législateur ne renvoie pas au droit applicable au failli sous la LFI, comme il le fait, de façon générale, au paragraphe 66(1) LFI, ou de façon plus limitée au paragraphe 101.1(1) LFI, mais seulement à la définition du mot « failli » (Pierre-André Côté, *Interprétation des Lois*, 3^e éd., p. 94 et s.).

[68] Cette distinction m'apparaît primordiale. Je suis en accord avec le juge Forget lorsqu'il énonce que les objectifs de la LFI « sont avant tout la réhabilitation financière du débiteur et le traitement équitable de tous les créanciers » (*Bernier, supra*, paragraphe 46). Je suis d'accord aussi

que « pour l'atteinte de ces objectifs, le législateur privilégie le concordat », particulièrement à la suite de la réforme apportée à la LFI en 1992 (*ibidem*, paragraphe 47).

[69] Dans cet esprit, le paragraphe 66(1) de la LFI invite les tribunaux à uniformiser, dans les limites du possible, les règles applicables à la faillite et celles applicables à la proposition concordataire, à l'exclusion de la proposition de consommateur (section II) (*Hancor, supra*, paragraphe 72). Cet objectif est conforme à l'article 12 de la *Loi d'interprétation*, L.R., 1985, ch.

I-21 :

Solution de droit

Principe et interprétation

12. Tout texte est censé apporter une solution de droit et s'interprète de la manière la plus équitable et la plus large qui soit compatible avec la réalisation de son objet.

Enactments Remedial

Enactments deemed remedial

12. Every enactment is deemed remedial, and shall be given such fair, large and liberal construction and interpretation as best ensures the attainment of its objects.

[70] Là où je suis en désaccord avec le juge Forget, c'est lorsqu'en passant par la définition de « failli » qui renvoie à la LFI, il ajoute au texte de l'article 128 de la Loi lequel, selon son raisonnement, devrait dorénavant être chapeauté du titre *Faillites et Propositions*. Or, ce n'est pas le cas.

[71] L'alinéa 128(2) de la Loi n'est que l'un des nombreux articles de la Loi qui réfèrent aux mots « failli » ou « faillite », que ce soit en matière de faillite de particulier ou de société. Dans *Bernier*, les parties et la Cour n'ont pas examiné les conséquences d'une définition élargie du mot « failli » sur les autres dispositions de la Loi. On peut ainsi penser, entre autres, à certains reports d'impôt

généralement permis sur les années antérieures, mais interdits au failli suivant, selon le cas, sa date de faillite ou sa date de libération (128(2)f)(iii); 128(2)g) de la Loi, *Délisle c. La Reine*, 2005 D.T.C. 32 (T.C.C.); *Abtan c. La Reine*, 2005 D.T.C. 1567 (T.C.C.)). Or, ces dispositions s'appliqueraient injustement au proposant, alors que ce n'est pas le cas actuellement.

[72] En l'espèce, le législateur n'a pas prévu qu'il y avait lieu de renvoyer à d'autres dispositions de la LFI en vue d'interpréter l'alinéa 128(2)d) et le paragraphe 248(1) de la Loi . De plus, on ne peut oublier que l'article 128 de la LFI constitue une règle spéciale applicable en certains cas, tel que spécifié par le titre de la section dont il fait partie.

[73] Encore une fois, les objectifs de la LFI sont louables, mais il n'appartient pas aux tribunaux d'ajouter aux textes législatifs d'autres lois pour en permettre la réalisation, surtout lorsque le législateur s'est exprimé clairement et sans ambiguïté, comme c'est le cas ici.

[74] Il y a lieu de faire « preuve de circonspection dans l'emploi de moyens d'interprétation des lois permettant de s'écarter d'un libellé clair et non ambigu » (65302 *British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804). Dans l'affaire précitée, le juge Iacobucci cite P.W. Hogg et J.E.

Magee qui mentionnent que :

« La Loi de l'impôt sur le revenu serait empreinte d'une incertitude intolérable si le libellé clair d'une disposition détaillée de la Loi était nuancé par des exceptions qui n'y sont pas exprimées, provenant de la conception qu'un tribunal a de l'objet de la disposition » : *Principles of Canadian Income Tax Law* (2^e éd. 1997), aux pp. 475 et 476.

et ajoute :

« Il ne s'agit pas là de l'approbation d'une approche littérale à l'interprétation législative, mais de la reconnaissance que, dans l'application des principes d'interprétation de la Loi, il faut porter attention au fait qu'elle est une des lois les plus détaillées, complexes et exhaustives de notre législation, et que les tribunaux devraient être réticents à adopter, sous le couvert d'interprétation législative, des notions de politique ou de principe qui ne sont pas exprimées. » (cité aussi dans *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, [2005] 2 R.C.S. 601, 611.

[75] La faillite et la proposition concordataire sont des véhicules différents qui s'offrent à une personne insolvable. Le choix de l'un ou l'autre dépend de plusieurs facteurs et entraîne aussi des conséquences différentes.

[76] L'une des deux conditions suivantes doit exister pour qu'une personne insolvable soit un failli au sens de la LFI :

- (a) le débiteur a fait cession de ses biens;
- (b) une ordonnance de faillite a été émise contre lui.

[77] L'une des différences fondamentales entre la faillite et la proposition concordataire est que les biens d'une personne en faillite (sous réserve de certaines exemptions) sont transférés au syndic de la faillite pour être distribués aux créanciers. Cette cession est normalement susceptible de permettre au débiteur d'être libéré de la plupart de ses dettes.

[78] Par opposition, la proposition concordataire évite de constituer le débiteur en état de faillite et ne comporte pas les effets négatifs d'une faillite. Il s'agit d'une convention judiciaire entre un débiteur et ses créanciers qui lie les créanciers une fois qu'elle est acceptée par la majorité requise de ceux-ci. C'est le cas de l'intimé.

[79] Le législateur connaît les différences de principe et de politique qui existent entre la faillite et le concordat. Le législateur a choisi de ne pas amender la Loi, suivant, entre autres, la demande de l'ACPIR. Il traite d'ailleurs de propositions dans d'autres dispositions de la Loi (exemples : 15.1(3)d) et 15.2(3)d) sous « créance admissible »; 212(3)a)(i) sous « titres de remplacement »).

[80] Je conclus que le législateur n'a incorporé à la Loi que la définition de « failli » retrouvée à l'article 2 de la LFI, et non le régime de droit applicable à la personne qui a fait une cession ou contre laquelle a été émise une ordonnance de séquestre.

[81] En conséquence, j'accueillerais l'appel et, conformément à l'article 18.25 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, j'accorderais à l'intimé les frais raisonnables qu'il a encourus par suite de cet appel.

« Johanne Trudel »

j.c.a.

« Je suis d'accord
Gilles Létourneau j.c.a. »

« Je suis d'accord
J.D. Denis Pelletier j.c.a. »

:

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-419-06

INTITULÉ : *SA MAJESTÉ LA REINE et
JACQUES MARCHESSAULT*

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 11 octobre 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : LA JUGE TRUDEL

Y ONT (A) SOUSCRIT : LE JUGE LÉTOURNEAU
MOTIFS CONCOURANTS : LE JUGE PELLETIER

DATE DES MOTIFS : Le 2 novembre 2007

COMPARUTIONS :

Me Patrick Vézina POUR L'APPELANTE

Me Jacques V. Marchessault POUR SON PROPRE COMPTE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

John H. Sims. c.r. POUR L'APPELANTE
Sous-procureur général du Canada
Ottawa (Ontario)

Jacques V. Marchessault POUR SON PROPRE COMPTE
Montréal (Québec)