

BGer 2C_555/2010 vom 11. März 2011

Bundesgericht, 2011-03-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_555_2010

FR: TF 2C_555/2010 du 11 mars 2011

IT: TF 2C_555/2010 del 11 marzo 2011

Erwägungen

E. 1.1

Le recours est dirigé contre un arrêt final (cf. art. 90 LTF) rendu dans une cause de droit public (cf. art. 82 let. a LTF) par une autorité cantonale supérieure de dernière instance (cf. art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), sans qu'aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF ne soit réalisée, de sorte que la voie du recours en matière de droit public est en principe ouverte. Le recours a en outre été déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF) et en la forme prévue par la loi (cf. art. 42 LTF). Les recourants étant destinataires de l'arrêt attaqué, ils ont qualité pour recourir (cf. art. 89 LTF).

E. 1.2

D'après l'art. 106 al. 1 LTF, le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de son application par les instances cantonales aux dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation fiscale. Selon l'art. 106 al. 2 LTF, en revanche, le Tribunal fédéral n'examine la violation de dispositions de droit cantonal que si ces griefs ont été soulevés et motivés. Il en va de même lorsque les dispositions de la loi sur l'harmonisation fiscale laissent une certaine marge de manoeuvre aux cantons, l'examen de l'interprétation du droit cantonal étant alors limité à l'arbitraire (ATF 134 II 207 consid. 2 p. 209 s.).

E. 2

Le litige porte sur la déductibilité, au plan de l'imposition de la fortune, de dettes ayant fait l'objet d'actes de défaut de biens après saisie.

E. 2.1

Le Tribunal cantonal a relevé que les recourants voulaient éviter de figurer dans le registre public de l'impôt comme étant soumis à l'impôt sur la fortune, ce qui les aurait exposés à de nouvelles poursuites. Il a jugé que la déduction des dettes ayant fait l'objet des actes de défaut de biens précités devait être refusée, pour le motif qu'au 31 décembre 2005, le recourant n'était pas tenu d'honorer les dettes en question en l'absence de toute poursuite engagée à son encontre. Il a considéré qu'en cas de nouvelles poursuites - risque qui était bien réel, le recourant s'étant vu notifier, le 9 décembre 2009, un nouveau commandement de payer pour la dette de 78'871 fr. 05 -, les dettes concernées pourraient être portées en déduction lors de la période fiscale correspondante. Le Service cantonal des contributions s'était d'ailleurs déclaré d'accord avec ce procédé.

E. 2.2

Selon les art. 13 al. 1 LHID et 52 LICD, l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette. La définition de la fortune nette imposable de l'art. 13 al. 1 LHID s'impose aux cantons, qui ne peuvent soumettre à l'impôt un élément n'entrant pas dans celle-ci (cf.

ATF 136 II 256 consid. 3.1 i. f. p. 259). Par conséquent, le Tribunal fédéral examine librement si une dette ayant fait l'objet d'un acte de défaut de biens peut être déduite des actifs pour déterminer la fortune nette imposable en vertu de cette disposition.

L'art. 60 LICD précise que les dettes dont le contribuable est seul débiteur sont prises en considération pour leur montant total, les autres dettes, découlant notamment de la solidarité et du cautionnement, ne l'étant que dans la mesure où le contribuable doit effectivement en répondre.

La fortune nette s'entend comme la différence positive entre les actifs et les dettes du contribuable. Toutes les dettes peuvent être déduites, à la condition d'exister au moment déterminant et de ne pas être seulement potentielles (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 3e éd., 2007, § 8 nos 5 et 7; Zigerlig/Jud, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2e éd., 2002, nos 1 et 9 ad art. 13 LHID). Seules les dettes grevant effectivement la substance économique du patrimoine du contribuable sont déductibles. Tel est le cas s'il y a un risque sérieux que celui-ci doive s'en acquitter (Markus Reich, Steuerrecht, 2009, § 14 no 32; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, vol. I, 9e éd., 2001, § 15 no 22).

E. 2.3

Il n'est pas contesté que les dettes pour lesquelles un acte de défaut de biens après saisie a été établi existent juridiquement. Ce sont les mêmes dettes qu'auparavant, la remise d'un acte de défaut de biens après saisie n'emportant pas novation (ATF 116 III 66 consid. 4a p. 68). En outre, leur exécution forcée s'en trouve facilitée: l'acte de défaut de biens vaut reconnaissance de dette (art. 149 al. 2 LP) et la créance qui fait l'objet de l'acte de défaut de biens se prescrit par 20 ans à compter de la remise de celui-ci (art. 149a al. 1 LP); pendant six mois, le créancier peut requérir une nouvelle saisie sans procédure préalable (art. 149 al. 3 LP); il peut en tout temps engager de nouvelles poursuites, avec l'avantage que l'acte de défaut de biens vaut reconnaissance de dette, ce qui lui permet d'obtenir du juge qu'il prononce la mainlevée provisoire, pour autant que le débiteur ne rende pas immédiatement vraisemblable sa libération (art. 82 al. 2 LP); s'il entend s'opposer à la mainlevée provisoire et éviter que celle-ci ne devienne définitive, le débiteur doit de son côté intenter, dans les 20 jours, une action en libération de dette qui est instruite en procédure ordinaire (art. 83 al. 2 LP). La remise d'un acte de défaut de biens donne en outre au créancier d'autres moyens d'obtenir l'exécution de sa créance: un tel titre permet d'obtenir le séquestre (art. 149 al. 2 en relation avec l' art. 271 al. 1 ch. 5 LP) et d'intenter une action révocatoire (art. 149 al. 2 en relation avec l' art. 285 al. 2 ch. 1 LP).

Le créancier titulaire d'un acte de défaut de biens après saisie se trouve ainsi dans une position juridique forte, de sorte que l'on peut partir de l'idée qu'il fera valoir sa créance dès que le débiteur dispose à nouveau de biens et que les nouvelles poursuites - qui sont facilitées, comme il a été dit - promettent d'aboutir. Or, rien n'indique qu'il en irait différemment en l'occurrence et qu'il n'existerait pas un risque sérieux que les recourants doivent s'acquitter de leurs dettes dès qu'ils disposent à nouveau de biens. Quoi qu'en dise l'autorité précédente, on ne saurait exclure un tel risque pour le motif que les dettes en question n'ont plus donné lieu à de nouvelles poursuites. Cette argumentation méconnaît le fait que si les créanciers n'ont pas cherché à recouvrer leurs créances, c'est manifestement parce que de nouvelles poursuites ne promettaient guère d'aboutir en raison de l'absence de biens, alors que rien ne permet d'affirmer qu'ils ne changeraient pas d'attitude en présence

de biens appartenant aux recourants. Au contraire, force est d'admettre dans les circonstances du cas d'espèce que les créanciers feront valoir leurs créances dès que les mesures à prendre dans ce but paraîtront justifiées économiquement comme ayant des chances d'être couronnées de succès: les créanciers des montants en cause sont des banques ainsi qu'une caisse de pension. Ce sont donc des établissements financiers qui gèrent leurs créances de manière professionnelle et disposent généralement, pour ce qui est en tout cas des banques, d'un service de recouvrement. Les sommes en jeu sont relativement importantes. En outre, le recourant poursuit son activité professionnelle dans le domaine des activités fiduciaires et du conseil aux entreprises comme président du conseil d'administration d'une société anonyme ayant pignon sur rue, ce dont les créanciers ont nécessairement connaissance. L'argumentation de l'autorité précédente, qui conduit d'un côté à admettre l'existence d'une fortune imposable et qui s'appuie d'un autre côté sur l'absence de nouvelles poursuites faute de biens appartenant aux recourants, apparaît dans une certaine mesure contradictoire.

E. 2.4

Au vu de l'ensemble des circonstances, il y a ainsi lieu d'admettre qu'il existait, au 31 décembre 2005, un risque sérieux que les recourants doivent répondre de leurs dettes. Partant, celles-ci sont déductibles au plan de l'impôt sur la fortune. La solution contraire, qui conduit à imposer les recourants sur une fortune de 194'179 fr., n'est pas conforme au principe de l'imposition selon la capacité économique. On ne saurait en outre la justifier par la volonté d'empêcher que les recourants ne puissent en quelque sorte dissimuler des actifs (bruts) à leurs créanciers en figurant dans le registre de l'impôt avec une fortune nulle - ce qui constitue le véritable motif de leur recours -, car la taxation n'a pas pour but de protéger les intérêts des créanciers.

Ainsi, la décision attaquée contrevient à l' art. 13 al. 1 LHID et doit être annulée.

E. 3

Vu ce qui précède, le recours doit être admis, le ch. II du dispositif de la décision attaquée annulé et la cause renvoyée au Service cantonal des contributions pour qu'il statue à nouveau dans le sens des considérants du présent arrêt.

Succombant, le canton de Fribourg, dont l'intérêt pécuniaire est en cause, doit supporter les frais judiciaires (cf. art. 66 al. 1 et 4 LTF). Il versera en outre des dépens aux recourants (cf. art. 68 al. 1 LTF).

Le Tribunal fédéral ne fera pas usage de la faculté prévue aux art. 67 et 68 al. 5 LTF et renverra la cause à l'autorité précédente pour qu'elle statue sur les frais et dépens de la procédure suivie devant elle.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.