

FR_GERICHTE 604 2016 106 vom 21. August 2017

FR Kantonsgericht, 2017-08-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_106

FR: FR_GERICHTE 604 2016 106 du 21 août 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2016 106 del 21 agosto 2017

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 22

juin 2016 que le total des placements privés a été réduit du montant de CHF 660'676.- correspondant à la créance envers E. _____, pour un nouveau total de CHF 4'108'703.- (code 3.210). Quant aux revenus des placements privés, ils ont été réduits du montant de CHF 16'516.- initialement comptabilisé au titre d'intérêts à 2.5% sur le prêt à E. _____, pour un nouveau total de CHF 57'161.- (code 3.210). E. Par recours interjeté par son mandataire auprès de la Cour fiscale du Tribunal cantonal le

E. 27

juillet 2016, le recourant conclut sous suite de frais et dépens à l'annulation de la décision sur réclamation du 22 juin 2016 en tant qu'elle maintient la créance de CHF 2'290'438.- envers D. _____ dans sa fortune au 31 décembre 2014. Relevant que la problématique porte sur l'impossibilité pour lui de récupérer sa créance, il en expose les raisons, à savoir pour l'essentiel le fait que sa débitrice est ressortissante de la Fédération de Russie, qu'elle est domiciliée dans ce pays et qu'elle n'a ni lieu de résidence, ni bien connu en Suisse, de telle sorte que la seule possibilité qui s'offre à lui pour récupérer éventuellement sa créance est un procès coûteux, sans garantie de succès ni sur le fond, ni sur sa reconnaissance et son exécution par les autorités judiciaires russes. Dans ces conditions, le recourant invoque qu'il est actuellement dans l'impossibilité pratique de recouvrer sa créance, de telle sorte que celle-ci ne doit pas être prise en compte comme élément de fortune imposable. L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 2 août 2016 a été versée dans le délai imparti. Dans ses observations du 22 septembre 2016, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours, sous suite de frais. En substance, il maintient que le recourant ne démontre pas que la créance en question est réellement perdue, ses arguments relatifs au coût exorbitant d'un procès étant insuffisants à cet égard, d'autant plus qu'il n'a entamé aucune démarche pour Tribunal cantonal TC Page 4 de 7 récupérer le montant concerné et qu'il a au contraire augmenté le prêt de CHF 851'000.- au total en 2013 et en 2014. L'Administration fédérale des contributions a quant à elle renoncé à déposer des observations. Les arguments invoqués par les parties dans leurs écritures seront repris dans la mesure utile dans la partie en droit du présent arrêt. en droit 1. a) Par son recours, comme antérieurement par sa réclamation, le recourant conteste uniquement la qualification de sa créance de CHF 2'290'438.- envers D. _____ comme élément de sa fortune imposable au 31 décembre 2014. En particulier, il ne met en cause ni le fait que le contrat de prêt à l'origine de cette créance porte intérêts, ni la prise en considération de ces intérêts comme

revenu imposable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Il y a en conséquence lieu de constater que le présent recours ne porte que sur l'impôt cantonal sur la fortune. b) Déposé le 27 juillet 2016 contre une décision sur réclamation datée du 22 juin 2016, le recours a été déposé dans le délai et les formes prévues aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est recevable. 2. a) A teneur des art. 13 al. 1 LHID et 52 LICD, l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette. Selon l'art. 14 al. 1 LHID, la fortune est estimée à la valeur vénale; toutefois, la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée. Au niveau cantonal, l'art. 53 al. 2 LICD reprend le principe de l'estimation à la valeur vénale pour l'imposition des actifs, à moins que les biens concernés ne soient soumis à une règle spécifique. L'art. 57 LICD précise que la valeur vénale des créances fait l'objet d'une estimation (al. 2) et que, dans l'évaluation des créances et des droits litigieux ou douteux, il sera tenu compte du degré de probabilité de leur recouvrement (al. 3). S'agissant de ce dernier alinéa, il peut être relevé que son texte allemand fait référence au degré de probabilité de perte (« Verlustwahrscheinlichkeit »). b) Dans le sens des dispositions légales qui précèdent, la jurisprudence et la doctrine font ressortir qu'en règle générale, les créances sont arrêtées à leur valeur nominale, de telle sorte que le montant total de la créance est soumis à l'impôt sur la fortune. Font exception les cas où la probabilité de perte (« Verlustwahrscheinlichkeit ») justifie une valeur plus basse. Tel peut être le cas si la créance est contestée ou lorsque sa preuve est incertaine (arrêt TF 2C_565/2007 du 15 janvier 2008 consid. 4.2; DZAMKO-LOCHER/TEUSCHER in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3ème éd. 2017, art. 14 n. 8; SRAMEK in Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4ème éd. 2015, art. 50 n. 4, 25; voir également RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3ème éd. 2013, art. 39 n. 17 ss). Tribunal cantonal TC Page 5 de 7 Les créances dont la preuve est incertaine sont celles pour lesquelles il existe un sérieux doute sur leur recouvrement. Il n'est pas nécessaire pour cela qu'une procédure d'exécution forcée ait été introduite contre le débiteur. La probabilité de perte et la moins-value qui en découle peut aussi être prouvée autrement, par exemple par un extrait du registre des poursuites du débiteur ou un rapport sur sa situation financière (SRAMEK, art. 50 n. 40; arrêt TC FR 604 2011 53 du

E. 30

novembre 2012 consid. 1b). Si une créance litigieuse ou dont la preuve est incertaine se trouve dans la fortune privée du contribuable, la probabilité de perte est directement prise en compte dans l'évaluation de la créance. Si la créance appartient à la fortune commerciale, le créancier peut constituer une provision (SRAMEK, art. 50 n. 38). c) Plus spécifiquement, dans un arrêt déjà ancien, le Tribunal administratif du canton de Vaud s'est prononcé sur l'évaluation de créances détenues par un père envers ses deux fils dont la société anonyme était surendettée. Il a d'abord rappelé que pour tenir compte de la probabilité de recouvrement des créances douteuses, il s'agit de jauger de la solvabilité du débiteur en tenant compte généralement d'un ensemble de circonstances (amortissements, paiement d'intérêts, liquidités disponibles pour le débiteur, situation financière de celui-ci) et qu'en vertu du principe de l'étanchéité des périodes fiscales, cette probabilité doit être examinée par rapport à la période de taxation en cause. Constatant ensuite que les deux fils n'étaient

pas notoirement insolvable au vu de leur situation financière, il a rejeté le recours interjeté contre l'imposition dans la fortune du père des montants dus par ceux-ci (arrêt TA VD FI.1992.0033 du 15 mars 1994, repris par l'arrêt TC FR 604 2011 53 du 30 novembre 2012 consid. 1c). 3. En l'espèce, le recourant ne prétend pas que sa créance de CHF 2'290'438.- envers D._____ est litigieuse. En particulier, il n'affirme pas que celle-ci serait contestée par la débitrice. Au contraire, il insiste sur le fait que le prêt sur lequel la créance se fonde est pleinement valide et déploie tous ses effets entre les parties au contrat (voir not. courrier du 4 mai 2016, partie en fait let. C). Le recourant allègue par contre qu'il lui est impossible de recouvrer sa créance (voir recours, p. 2), à tout le moins « en l'état » (voir courriel du 10 mai 2016, partie en fait let. C). Il convient dès lors d'examiner s'il établit une probabilité de perte sur cette créance et, cas échéant, quel est le degré de cette probabilité. A l'appui de son allégué, le recourant se limite à déclarer que la date du remboursement n'a pas été respectée par la débitrice (voir réclamation du 16 mars 2016, partie En fait let. C), sans donner de précision à cet égard, ni produire le moindre document faisant ressortir que celle-ci refuserait de rembourser sa dette. Quoiqu'il en soit, même s'il était établi, un tel retard, dont l'ampleur resterait alors à déterminer, ne serait pas suffisant à lui seul pour mettre en doute le recouvrement de la créance à une échéance reportée. Surtout, le recourant n'établit pas que la débitrice, dont on ne connaît rien de la situation financière, serait insolvable. La seule indication qu'il fournit à cet égard ressort du courrier du 4 mai 2016 de son mandataire, dans lequel celui-ci relève que la débitrice « affirme ne pas disposer des liquidités nécessaires » pour le rembourser. Ainsi, l'insolvabilité de la débitrice n'est pas établie, ni même rendue vraisemblable. Certes, le recourant relève des difficultés pratiques de recouvrement liées au fait que la débitrice concernée est ressortissante de la Fédération de Russie, qu'elle est domiciliée dans ce pays et Tribunal cantonal TC Page 6 de 7 qu'elle n'a ni lieu de résidence, ni bien connu en Suisse. Ces seuls éléments, qui ne constituent pas des indices d'insolvabilité, ne sauraient toutefois suffire pour retenir qu'il existe un sérieux doute sur le recouvrement de la créance en cause. En effet, une telle conclusion conduirait plus généralement à retenir un degré élevé de probabilité de perte totale pour l'ensemble des créances à l'égard de tout débiteur qui, en raison de son domicile et d'une absence de biens séquestrables en Suisse, ne pourrait faire l'objet d'une procédure d'exécution forcée dans ce pays. Or, le critère déterminant pour évaluer le degré de probabilité de perte sur une créance n'est pas celui-ci, mais bien celui de la solvabilité du débiteur concerné. Enfin, il faut souligner avec le Service cantonal des contributions que le prêt accordé par le recourant à D._____ a été augmenté de CHF 851'000.- entre le 1er janvier 2013 et le

E. 31

décembre 2014, ce qui constitue un indice allant plutôt dans le sens qu'à cette dernière date à tout le moins, l'emprunteuse avait la solvabilité nécessaire pour rembourser son emprunt sur le long terme. En effet, selon le cours ordinaire des choses et l'expérience de la vie, un prêteur se renseigne sur la solvabilité de l'emprunteur potentiel avant de lui accorder un crédit supplémentaire de cette importance. Or, à cet égard, le recourant se limite à critiquer la position de l'autorité fiscale en la qualifiant de moralisatrice et d'arbitraire (voir recours, p. 4), mais il ne fournit pas d'explication sur les éventuelles circonstances particulières qui l'auraient conduit à accorder un tel prêt sans vérifier auparavant la solvabilité de l'emprunteuse, étant rappelé une nouvelle fois qu'il ne donne aucun renseignement sur la situation financière de celle-ci. En conséquence, sur la base de ce qui précède, le recourant n'établit en aucune façon une probabilité de perte sur sa créance. C'est ainsi à bon droit que le Service cantonal des contributions a pris en compte cette créance à sa valeur nominale

comme élément de fortune. Le recours sera dès lors rejeté et la décision attaquée confirmée.

4. a) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 du tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative (Tarif JA; RSF 150.12). Il peut être compris entre 100 et 50'000 francs (art. 1 tarif JA). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 600.-. Ils seront prélevés sur l'avance de frais effectuée. b) Vu le sort du recours, il n'est pas alloué d'indemnité de partie (art. 137 CPJA). Tribunal cantonal TC

Page 7 de 7 la Cour arrête: I. Le recours est rejeté. Partant, la décision sur réclamation du 22 juin 2016 est confirmée. II. Un émolument de CHF 600.- est mis à la charge du recourant au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais. III. Il n'est pas alloué d'indemnité de partie. IV. Communication. Conformément aux art. 73 LHID et 82 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. La fixation du montant des frais de procédure peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 21 août 2017/msu Président Greffière

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