

JU_GERICHTE ADM 2020 135 vom 18. März 2021

JU Tribunal cantonal, 2021-03-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2020_135

FR: JU_GERICHTE ADM 2020 135 du 18 mars 2021

IT: JU_GERICHTE ADM 2020 135 del 18 marzo 2021

Regeste

Recours rejeté contre des décisions sur opposition du Service des contributions - confirmation des décisions d'hypothèque légale | autres impôts et taxes

Volltext

RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA TRIBUNAL CANTONAL COUR
ADMINISTRATIVE ADM 135 / 2020 Présidente : Sylviane Liniger Odiet Juges : Philippe Guélat et Jean Crevoisier Greffière : Julia Friche-Werdenberg ARRET DU 18 MARS 2021 en la cause liée entre A.A. _____ et B.A. _____, recourants, et le Service des contributions de la République et Canton du Jura, Rue de la Justice 2, Case postale 272, 2800 Delémont 1, intimé, relative aux décisions sur opposition de l'intimé du 18 septembre 2020. _____ Vu les décisions sur opposition du Service des contributions de la République et Canton du Jura (ci-après : l'intimé) du 18 septembre 2020 rejetant les oppositions de A.A. _____ et de B.A. _____ (ci-après : les recourants) et confirmant les décisions d'hypothèque légale du 20 mai 2020 ; l'intimé considère en substance que l'hypothèque légale existante en faveur de l'Etat, sur l'immeuble feuillet n°xxx. _____ du ban de U. _____, pour garantir le paiement de l'impôt sur le gain immobilier dû par C.A. _____, est opposable aux recourants ; en effet, en tant que propriétaires de l'immeuble grevé lors de la naissance de la créance d'impôt, ils ne peuvent alléguer avoir acquis l'immeuble ultérieurement en se fondant de bonne foi sur l'absence d'inscription au registre foncier ; 2 Vu les recours de A.A. _____ et de B.A. _____ du 18 octobre 2020, concluant à l'annulation des décisions précitées ; les recourants se réfèrent aux motifs ressortant de leurs courriers du 16 juin 2020 et ajoutent qu'en tant que propriétaires actuels de l'immeuble litigieux, ils n'ont pas à payer l'impôt sur le gain immobilier de l'ancien propriétaire, lequel n'avait pas pu évaluer l'importance de la décision de taxation du 17 mai 2018, en raison de sa santé mentale et physique (grave maladie depuis de nombreuses années, hospitalisations répétées, sans revenu, état de profonde dépression) ; à ce moment-là, ils n'étaient pas au courant de cette affaire ; alors que le gain immobilier relatif à la vente immobilière du 14 mars 2013 s'élève à CHF 182'100.-, le 2 avril 2013, C.A. _____, leur père, a touché seulement CHF 93'209.- de E. _____ (étude d'avocats) ; il en résulte donc une différence de CHF 88'891.-, question méritant d'être approfondie ; le fait que, le 30 avril 2015, D.A. _____ leur a cédé sa part pour le prix de CHF 178'213.35 n'a aucun lien avec l'impôt sur le gain immobilier réclamé de CHF 47'573.60 et lié à la vente du 14 mars 2013, étant précisé que les décisions de taxation 2018 les concernant personnellement ne mentionnent pas la déduction des intérêts auxquels ils ont droit en tant que copropriétaires, ni de la dette hypothécaire et bien foncier ; elles font mention d'une succession non partagée ; Vu les réponses du 10 décembre 2020, par lesquelles l'intimé conclut au rejet du recours, sous suite de frais ; il en ressort en particulier que l'hypothèque légale est opposable aux recourants en leur qualité de propriétaires de

l'immeuble grevé ; l'intimé précise que le solde du gain immobilier a servi au compte de libre passage de C.A. _____ et à compenser les frais en lien avec la vente immobilière, aucun montant n'ayant été retenu ; le fait que le père des recourants n'était pas en mesure d'évaluer l'importance de la décision pour gain immobilier du 17 mai 2018 et que les recourants n'avaient pas connaissance de ladite décision n'a pas d'incidence sur l'opposabilité de l'hypothèque légale à ces derniers, la décision de taxation pour gain immobilier étant entrée en force ; au demeurant, les griefs relatifs aux décisions de taxation 2018 les concernant personnellement n'ont pas à être examinés dans le cadre de la présente procédure ; Vu la détermination du 25 janvier 2021, par laquelle A.A. _____ et B.A. _____ confirment leurs recours ; ils ont effectué des recherches concernant la vente du 14 mars 2013 ; ils se demandent où ont été déposés les montants de CHF 70'000.- et de CHF 3'791.-, ressortant du mémoire avec honoraires et décompte de caisse leur ayant été adressé ainsi qu'à D.A. _____, étant précisé que l'acte notarié, relatif à la vente immobilière du 14 mars 2013 ne mentionne pas de provision sur l'impôt du gain immobilier ; Vu la détermination du 10 février 2021, par laquelle l'intimé confirme sa position ; Vu que les procédures ADM 134/2020 et 135/2020 ont été jointes par ordonnance du 15 février 2021 ; Attendu que la Cour administrative est compétente pour statuer sur la présente affaire (RJJ 2002 p. 216 consid. 1 et la référence) et que les recours sont recevables, de sorte qu'il convient d'entrer en matière sur le fond ; 3 Attendu qu'en matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 CC, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, impliquent que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette fiscale ou la suppriment (TF 2C_837/2015 du 23 août 2016 consid. 5 et les références citées) ; Attendu qu'est litigieux en l'espèce le principe même de l'hypothèque légale existant sur l'immeuble feuillet n° xxx. _____ du ban de U. _____ en faveur de l'Etat pour garantir le paiement de l'impôt sur le gain immobilier dû par C.A. _____, relatif à la vente immobilière du 14 mars 2013 ; Attendu qu'à teneur de l'art. 836 CC, lorsque le droit cantonal accorde au créancier une prétention à l'établissement d'un droit de gage immobilier pour des créances en rapport direct avec l'immeuble grevé, ce droit est constitué par son inscription au registre foncier (al. 1) ; si des hypothèques légales dépassant CHF 1'000.- naissent sans inscription au registre foncier en vertu du droit cantonal et qu'elles ne sont pas inscrites au registre foncier dans les quatre mois à compter de l'exigibilité de la créance sur laquelle elles se fondent ou au plus tard dans les deux ans à compter de la naissance de la créance, elles ne peuvent être opposées, après le délai d'inscription, aux tiers qui se sont fondés de bonne foi sur le registre foncier (al. 2) ; les réglementations cantonales plus restrictives sont réservées (al. 3) ; Attendu que d'après l'art. 88 al. 1 let. a LiCC (RSJU : 211.1), il existe une hypothèque légale pour les créances en faveur de l'Etat, des communes, des Eglises et de leurs paroisses, pour l'impôt sur le gain immobilier ainsi que l'impôt sur la fortune afférant aux immeubles et aux forces hydrauliques (art. 190 LI et 23 de la loi sur les rapports entre l'Eglise et l'Etat) ; l'alinéa 2 précise que ces hypothèques légales naissent sans inscription au Registre foncier ; lorsqu'elles dépassent CHF 1'000.-, elles ne sont opposables aux tiers qui se sont fondés de bonne foi sur le registre foncier qu'aux conditions de l'art. 836 al. 2 CC ; elles priment toute charge inscrite sur l'immeuble grevé ; entre elles, elles concourent à parité de rang (al. 3) ; l'inscription de l'hypothèque légale ne rend pas la créance imprescriptible (al. 4) ; Attendu que l'art. 190 LI stipule que l'impôt sur le gain immobilier ainsi que l'impôt sur la fortune affèrent aux immeubles et aux

forces hydrauliques sont garantis par une hypothèque légale, conformément à l'art. 88 LiCC ; Attendu que, même si les droits cantonaux sont souvent muets sur ce point, l'hypothèque légale, inscrite ou non, doit faire l'objet d'une décision susceptible de recours ; il s'agit d'une décision en constatation de droit pour les hypothèques légales directes ; dite décision devra en particulier désigner l'objet du gage, son propriétaire, le débiteur de la créance, son montant, le taux et le point de départ des intérêts, ainsi qu'une motivation et l'indication des voies de droit ; le destinataire est le propriétaire de l'immeuble grevé ; s'il n'est pas débiteur de la créance, il dispose des mêmes voies de droit que le contribuable dans la procédure ayant abouti à la fixation de la contribution ; il peut ainsi contester non seulement le principe, les conditions et le montant de l'hypothèque légale, mais également la contribution elle-même, en faisant valoir les mêmes moyens que le débiteur a ou aurait pu faire valoir dans la procédure de taxation ; la contestation relative à l'admissibilité de l'hypothèque légale garantissant une créance de droit public cantonal et à sa compatibilité avec le droit fédéral ne relève pas du droit civil mais du droit public (ABBET, L'hypothèque légale en garantie des créances de droit cantonal – Etude des législations des cantons romands, in : Not@lex 2017 p. 135ss, p. 144 et 145 ; voir également SANSONETTI, Les garanties de la créance fiscale, in : JdT 2011 II p. 49 ss, p. 71 et 72 ; ABBET, L'hypothèque légale en garantie des créances de droit public, in : RDAF 2009 II p. 405ss, p. 415) ; Attendu que, codifiant la jurisprudence, l'art. 836 CC exige que la créance garantie par l'hypothèque légale présente un rapport direct avec l'immeuble grevé ; il ne suffit donc pas que le débiteur de la créance soit propriétaire immobilier ou exerce son activité au moyen de bien-fonds ; le fait déterminant est que la créance garantie trouve exclusivement sa source dans la propriété foncière ; en matière fiscale, les cantons peuvent ainsi prévoir que l'hypothèque légale garantit tout impôt présentant un lien particulier avec l'immeuble grevé ; ils peuvent naturellement restreindre cette garantie à certaines catégories d'impôts ; il s'agit en premier lieu des divers impôts cantonaux frappant les gains et bénéfices immobiliers : impôt spécial sur les gains immobiliers, [...] (ABBET, op.cit., in : Not@lex 2017 p. 135ss, p. 140) ; Attendu que le transfert de propriété de l'immeuble grevé n'a pas pour effet de rendre l'acquéreur débiteur de l'impôt ; c'est au contraire l'aliénateur qui, en principe, conserve seul cette qualité ; l'hypothèque continue toutefois de grever l'immeuble et elle est opposable à l'acquéreur soit en raison de son inscription constitutive soit, en cas d'hypothèque indirecte [recte : directe] en raison du respect des exigences de l'art. 836 al. 2 CC ou des exigences plus sévères du droit cantonal ; l'incertitude de l'acquéreur est d'autant plus grande que les créances garanties peuvent n'avoir encore fait l'objet d'aucune taxation lors de la vente (ABBET, op.cit., in : Not@lex 2017 p. 135ss, p. 143) ; pour éviter les désagréments liés au maintien de l'hypothèque en cas d'aliénation, certains cantons ont prévu que les parties au contrat peuvent ou doivent consigner une part du prix de vente auprès de l'officier public ou de l'autorité fiscale ; cette consignation a pour effet de libérer l'acquéreur de l'hypothèque légale garantissant les dettes de l'aliénateur, l'effet libérateur pouvant être total, ou limité aux dettes fiscales résultant directement de l'aliénation ; en l'absence d'une telle réglementation, l'acquéreur lésé par l'hypothèque légale ne dispose que des garanties prévues dans le contrat de vente ou des dispositions générales sur la responsabilité contractuelle ; la responsabilité du notaire peut également être engagée en cas de violation d'un devoir d'information ; le tiers propriétaire du gage peut naturellement choisir de dégrever son immeuble en s'acquittant de la créance du débiteur ; la question de savoir si, par ce paiement, il est subrogé aux droits de l'Etat créancier envers le débiteur est controversée ; les créances fiscales sont en effet en principe

inaccessibles ; la plupart des auteurs admettent cependant la subrogation (ABBET, op.cit., in : RDAF 2009 II p. 405ss, p. 414 et Not@lex 2017 p. 135ss, p. 143 et 144) ; Attendu que la collectivité créancière dispose en principe de la faculté de choisir si elle entend poursuivre le débiteur personnellement par voie de saisie ou requérir directement la réalisation du gage ; toutefois, lorsque le propriétaire de celui-ci n'est pas débiteur de l'impôt, la collectivité devrait, selon le principe de proportionnalité, au moins chercher à obtenir le paiement de la part du débiteur avant de s'en prendre au gage ; elle n'est en revanche par tenue de faire constater l'insolvabilité du débiteur par la délivrance d'un acte de défaut de biens (ABBET, 5 op.cit., in : Not@lex 2017 p. 135ss, p. 145 et RDAF 2009 II p. 405ss, p. 416 ; ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, Schulthess, 2018, n 63 ; TF 2P.16/2004 du 23 mars 2004 consid. 2.4 et la référence citée : ATF 84 III 67) ; Attendu dès lors qu'une procédure relative au droit de gage à l'encontre du propriétaire de l'immeuble est en principe effectuée si l'irrecouvrabilité de la créance fiscale auprès de la personne astreinte au paiement de l'impôt est établie (ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, op. cit., n 63) ; auparavant, l'utilisation de l'hypothèque légale n'est pas exigible et donc pas autorisée ; des exceptions sont possibles, s'il est évident que rien ne peut être recherché auprès du débiteur de l'impôt ou si le propriétaire du gage exige lui-même la remise d'une décision d'hypothèque légale et démontre un intérêt digne de protection à la constatation (STÄHLI, Das Steuergrundpfandrecht, Berne, 2006, p. 324) ; Attendu qu'au cas présent, les décisions d'hypothèque légale du 20 mai 2020, grevant l'immeuble feuillet n°xxx._____ du ban de U._____ en faveur de l'Etat, ont été rendues par l'intimé en vue de récupérer auprès des propriétaires de l'immeuble, (par moitié chacun), le montant de l'impôt sur le gain immobilier s'élevant à CHF 47'573.60, dû par C.A._____, suite à la vente immobilière du 14 mars 2013 ; aussi, dans la mesure où elle concerne une créance fiscale supérieure à CHF 1'000.-, en rapport direct avec l'immeuble grevé, cette décision respecte les exigences prévues par les art. 836 CC, 88 al. 1 let. a LiCC et 190 LI ; Attendu que c'est à juste titre que les recourants ne se prévalent pas de leur bonne foi pour invoquer l'expiration des délais mentionnés aux art. 836 CC et 88 al. 1 let. a LiCC ; en effet, en tant que propriétaires foncier contre lesquels la procédure d'inscription du gage a été dirigée, dite hypothèque leur était opposable même sans inscription au registre foncier (Message concernant la révision du code civil suisse – Cédule hypothécaire de registre et autres modifications de droits réels du 27 juin 2007 ; FF 2007 p. 5015ss, sp. p. 5051) ; Attendu que la décision d'hypothèque légale du 20 mai 2020 a été rendue en ultima ratio, soit après notification, à C.A._____, de la décision de taxation du gain immobilier du 17 mai 2018 et après qu'une poursuite ait été engagée à son encontre, en vue de récupérer la créance d'impôt, dite poursuite ayant abouti à la délivrance, le 7 mai 2019, d'un acte de défaut de biens ; l'irrecouvrabilité de la créance fiscale auprès de la personne astreinte au paiement de l'impôt était ainsi établie, étant au demeurant constaté que les recourants n'ont pas contesté le fait que l'intimé n'a pas exigé de sûretés au sens de l'art. 191 LI, ce procédé ne constituant, en effet, qu'une faculté laissée à la libre appréciation de l'autorité fiscale ; Attendu que la décision de taxation du gain immobilier n'est, en outre, pas intervenue tardivement, dans la mesure où le délai de prescription de cinq ans relatif au droit de taxer n'était pas échu, dit délai commençant à courir à la fin de l'année fiscale (art. 151 LI ; voir dans ce sens : arrêt du Tribunal cantonal fribourgeois du 18 mai 2017 – 604 2016 149 & 150 consid. 5) ; 6 Attendu que le fait que C.A._____ n'était pas en mesure d'évaluer l'importance de la décision pour gain immobilier du 17 mai 2018 et que les recourants n'avaient pas connaissance de ladite

décision n'a pas d'incidence, en soi, sur l'opposabilité de l'hypothèque légale à ces derniers, étant précisé que ceux-ci ne contestent pas le montant du gain immobilier ressortant de la décision de taxation pour gain immobilier du 17 mai 2018 (CHF 182'100.-) ; l'allégation des recourants, selon laquelle seuls CHF 93'209.- auraient été perçus par leur père de E._____ (étude d'avocats) suite à la vente immobilière du 14 mars 2013 ne permet pas d'arriver à une autre conclusion ; dans ce cadre, il est rappelé que le gain immobilier constitue la différence entre le prix de revient de l'immeuble et le produit de l'aliénation (art. 92 LI al. 1), le prix de revient correspondant au prix d'acquisition augmenté des impenses (al. 2) ; par ailleurs, comme l'admettent d'ailleurs les recourants (prise de position du 25 janvier 2021), le contrat de vente immobilière du 14 mars 2013 ne prévoit pas la consignation d'une part du prix de vente, en vue du paiement du gain immobilier, ce qui aurait eu pour effet de les libérer de l'hypothèque légale garantissant les dettes de C.A._____ ; il faut toutefois relever que les actes de vente de l'immeuble attireraient l'attention des recourants-acquéreurs sur l'art. 190 LI accordant à l'Etat et à la commune une hypothèque légale primant les autres droits de gage ; au demeurant, à l'instar de l'intimé, les griefs relatifs aux décisions de taxation 2018 concernant personnellement les recourants n'ont pas à être examinés dans le cadre de la présente procédure ; Attendu qu'au vu de ces motifs, l'intimé avait le droit de rendre ses décisions d'hypothèque légale du 20 mai 2020, en vue de garantir le paiement de l'impôt sur le gain immobilier dû par C.A._____, étant rappelé que la faculté de grever non seulement les biens du débiteur de l'impôt mais aussi ceux d'un tiers est inhérent à l'essence même du droit de gage fiscal ; c'est exactement dans ce cas qu'entre en jeu sa fonction de moyen de garantie (TF 2P.16/2004 précité consid. 2.4 et la référence citée : TF 2P.332/2001 du 30 avril 2002) ; Attendu dès lors que les recours doivent être rejetés et les décisions attaquées confirmées ; (...); **PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE rejette les recours ; confirme les décisions du Service des contributions du 18 septembre 2020 ; 7 met les frais de la procédure, par CHF 2'000.-, à la charge des recourants et les prélève sur leurs avances ; n'alloue pas de dépens ; informe les parties des voies et délais de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■aux recourants, A.A._____ et B.A._____, ■à l'intimé, Service des contributions de la République et Canton du Jura, Rue de la Justice 2, Case postale 272, 2800 Delémont. Porrentruy, le 18 mars 2021 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE La présidente : La greffière : Sylviane Liniger Odiet Julia Friche-Werdenberg** Communication concernant les moyens de recours : Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours suivant sa notification, d'un recours au Tribunal fédéral. Le recours en matière de droit public s'exerce aux conditions des articles 82 ss de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF - RS 173.110), le recours constitutionnel subsidiaire aux conditions des articles 113 ss LTF. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14; il doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. Les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Si le recours n'est recevable que s'il soulève une question juridique de principe, il faut exposer en quoi l'affaire remplit cette condition. Les pièces invoquées comme moyens de preuve doivent être jointes au mémoire, pour autant qu'elles soient en mains de la partie; il en va de même de la décision attaquée.