

VD_FINDINFO Plainte / 2015 / 27 vom 17. Juni 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-06-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_findinfo_Plainte___2015___27

FR: VD_FINDINFO Plainte / 2015 / 27 du 17 juin 2015

IT: VD_FINDINFO Plainte / 2015 / 27 del 17 giugno 2015

Regeste

ORDONNANCE DU TRIBUNAL FÉDÉRAL SUR LA RÉALISATION FORCÉE DES IMMEUBLES, RÉALISATION{LP}, FRAIS DE POURSUITE, GAIN IMMOBILIER, IMPÔT SUR LE REVENU, IMPÔT SUR LE REVENU ET LE BÉNÉFICE, ADJUDICATAIRE{ENCHÈRES}, ADJUDICATION{VENTE AUX ENCHÈRES}, ENCHÈRES, VENTE AUX ENCHÈRES FORCÉES | 21 al. 2 LI, 21 al. 4 LI, 21 LI, 157 al. 1 LP, 18 LP, 49 ORFI

Erwägungen

E. 4

juillet 2000 ; RSV 642.11]), de sorte que même si l'art. 49 ORFI devait ne pas trouver application, l'adjudicataire devrait tout de même assumer un gage en faveur du tiers poursuivi et être rendu attentif à cette obligation. Il souligne encore que la clause 20 litigieuse ne figure pas dans le formulaire type établi par la Chambre des poursuites et faillites du Tribunal fédéral. Quant à l'office, qui se réfère à ses déterminations de première instance, il expose que le chiffre 20 des conditions de vente du 28 janvier 2015 a pour but d'éviter que l'impôt sur la plus-value immobilière reste impayé, laissant planer la menace de l'inscription d'une hypothèque légale. Il fait valoir que l'impôt sur la plus-value immobilière, quel qu'il soit, qu'il s'agisse de l'impôt sur les gains immobiliers, de l'impôt sur le bénéfice en capital ou de l'impôt sur le revenu, fait partie des frais de réalisation au sens de l'art. 157 LP. Quant à l'art. 236 al. 1 LI, qui est invoqué par le plaignant, il n'institue un droit de gage que pour la part de l'impôt relative aux réalisations forcées. Après la vente, l'autorité fiscale sera interpellée, afin qu'elle indique le montant maximal d'impôt qui pourrait être prélevé ensuite de la vente des parcelles, montant qui sera consigné par l'office et primera tout versement aux créanciers, jusqu'à droit connu sur la taxation des contribuables. b) aa) La réalisation forcée des immeubles est régie par les art. 133 ss LP et par l'ORFI. Conformément à l'art. 134 LP, l'office des poursuites arrête les conditions des enchères d'après l'usage des lieux et de la manière la plus avantageuse (al. 1). Les conditions restent déposées au moins dix jours avant les enchères au bureau de l'office, où chacun peut en prendre connaissance (al. 2). La contestation des conditions de vente s'opère par la voie de la plainte (Piotet, Commentaire romand, n. 6 ad art. 134 LP). D'une manière générale, en matière de poursuites pour dettes et de faillites, les offices se servent de formulaires établis par la Chambre des poursuites et faillites du Tribunal fédéral prescrits en vue d'une application uniforme des dispositions de la LP et des ordonnances correspondantes du Tribunal fédéral (art. 1 Oform [ordonnance sur les formulaires et registres à employer en matière de poursuite pour dettes et de faillite et sur la comptabilité ; RS 281.31]). Les formulaires établis par les offices des poursuites et faillites doivent correspondre, pour ce qui est de leur contenu, à ceux de la collection des modèles (art. 2 al.,

2 Oform). La Chambre des poursuites et faillites a édicté un formulaire obligatoire (Form. ORFI 13 P) pour le procès-verbal de vente immobilière aux enchères ensuite de saisie ou de poursuite en réalisation de gage incluant les conditions de vente. Les conditions des enchères doivent notamment avoir le contenu indiqué à l'art. 135 LP et aux art. 45 ss ORFI. L'art. 135 al. 2 LP, en particulier, dispose qu'elles doivent indiquer les frais à la charge de l'adjudicataire. Il s'agit des émoluments, taxes et indemnités immédiatement consécutifs à la mutation immobilière engendrée par la réalisation forcée. Ils sont à la charge de l'adjudicataire et doivent être mis en évidence dans les conditions de vente, faute de quoi ils doivent rester à la charge du débiteur (Piotet, op. cit., n. 25 ad art. 135 LP). L'art. 49 al. 1 ORFI prescrit à propos des frais que les conditions de vente mettront à la charge de l'adjudicataire sans imputation sur le prix de vente, les frais de transfert énumérés sous let. a), en particulier les droits de mutation, ainsi que (let. b) « les dettes garanties par hypothèque légale, art. 836 CC, (primes d'assurances contre l'incendie, impôts fonciers, etc.), qui n'étaient pas encore exigibles lors de la vente et qui par conséquent n'ont pas été inscrites à l'état des charges, ainsi que les redevances courantes (pour le gaz, l'eau, l'électricité, etc.) ». L'art. 49 al. 2 ORFI précise que « l'adjudicataire ne peut pas être tenu d'effectuer d'autres paiements en sus du prix de vente, sauf s'ils figurent dans les conditions de vente ». Le texte de l'art. 49 ORFI est repris sous chiffre 8 des conditions de vente qui figure sur la Form. ORFI 13 P. Aux termes de l'art. 157 al. 1 LP, applicable à la poursuite en réalisation de gage, le produit de la réalisation sert en premier lieu à couvrir les frais d'administration, de réalisation et de distribution. Conformément à l'art. 157 al. 2 LP, le produit net est distribué aux créanciers gagistes jusqu'à concurrence de leurs créances, intérêts jusqu'au moment de la dernière réalisation et frais de poursuite compris. bb) Dans un arrêt du 21 octobre 1994, le Tribunal fédéral a dit que l'impôt sur la plus-value immobilière – qui ne bénéficie pas d'une garantie réelle par hypothèque légale de droit public (Piotet, op. cit., n. 28 ad art. 135 LP) – ne devait pas figurer sur les conditions de vente pour être mis à la charge de l'adjudicataire sans imputation sur le prix de vente conformément à l'art. 49 al. 1 ORFI, car cet impôt n'existe pas avant les enchères ; il ne peut naître qu'avec les enchères, vu que ce n'est qu'à ce moment que peut être obtenue une plus-value immobilière (ATF 120 III 128, JT 1997 II 56, commenté par Koller in PJA 1995 512). Dans un arrêt ultérieur, le Tribunal fédéral a précisé dans un obiter dictum que l'impôt sur les gains immobiliers ou sur le bénéfice en capital lié à la réalisation d'une plus-value lors de la réalisation forcée aux enchères du droit de propriété sur un immeuble était payable intégralement avant toute distribution aux poursuivants et aux créanciers gagistes (ATF 120 III 153 c. 2b, JT 1997 II 74). Le Tribunal fédéral a confirmé cette solution dans un arrêt ultérieur, précisant que l'impôt sur les gains immobiliers, qui ne naît que par l'adjudication également dans une poursuite en réalisation de gage immobilier, ne pouvait pas être mis à la charge de l'adjudicataire en sus du prix de vente (ATF 122 III 246, JT 1998 II 112, commenté par Dallèves/Erard-Gillioz, in SZW, 2000 39, p. 44). Dans ce dernier arrêt, le Tribunal fédéral a considéré que l'impôt sur les gains immobiliers, qui naît de l'adjudication, faisait partie des frais de réalisation au sens de l'art. 157 al. 1 LP et qu'il devait être déduit du produit brut de la vente, avant la distribution aux créanciers gagistes du produit net de celle-ci, conformément à l'art. 157 al. 2 LP. Plus récemment, la même solution a été adoptée pour la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) due lors de la réalisation d'un immeuble, laquelle doit aussi être couverte en premier lieu par le produit de la vente de l'immeuble concerné dès lors qu'elle ne prend naissance que lors de l'adjudication (ATF 129 III 200, JT 2003 II 93). L'évolution de cette jurisprudence a été critiquée par la doctrine

(cf. notamment Gilliéron, Commentaire de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, n. 97 ad art. 135 LP ; note in JT 1998 II 109 ; Dallèves/Erard-Gillioz, op. cit.). Dans un arrêt encore plus récent, le Tribunal fédéral a encore confirmé considérer l'impôt sur les gains immobiliers et la TVA comme des frais de réalisation au sens de l'art. 157 al. 1 LP devant être payé avant toute répartition aux créanciers. Toutefois, les impôts directs sur le revenu ne sauraient constituer des frais de réalisation, dès lors qu'ils naissent indépendamment de la procédure d'exécution forcée. Dans cet arrêt, qui concernait le sort des impôts sur le revenu dans le cadre d'une saisie, la haute cour a dès lors refusé de déduire l'impôt sur le revenu du débiteur du produit brut de la saisie (ATF 134 III 37 c. 4.2). c) A l'appui de son recours, le recourant invoque un arrêt du Tribunal fédéral relatif à l'aliénation d'un immeuble agricole colloqué en zone à bâtir (TF 2C_11/2011 du 2 décembre 2011 publié aux ATF 138 II 32, JT 2013 I 44). Selon cet arrêt, rendu dans le cadre d'un recours contre une décision d'une autorité fiscale argovienne, le privilège selon lequel, en cas d'aliénation d'immeubles agricoles et sylvicoles, seuls les amortissements récupérés sont soumis à l'impôt fédéral et cantonal sur le revenu, tandis que le gain issu d'une augmentation de valeur à proprement parler est soumis exclusivement à l'impôt sur le gain immobilier cantonal et communal, doit être limité de façon adéquate, en ce sens que la notion d' « immeuble agricole et sylvicole » doit être interprétée en conformité avec le champ d'application de la LDFR (loi fédérale sur le droit foncier rural du 4 octobre 1991 ; RS 211.412.11). L'exception ne saurait ainsi s'appliquer à un terrain non bâti situé intégralement en zone à bâtir et qui n'est pas situé dans l'aire environnante appropriée d'un bien-fonds comprenant des bâtiments et installations agricoles, soit dans l'aire environnante d'une exploitation agricole telle que prévue à l'art. 2 al. 2 LDFR. Dans le Canton de Vaud, les dispositions fiscales applicables se trouvent dans la loi sur les impôts directs cantonaux. En vertu de l'art. 21 al. 2 LI, sont imposables au titre de l'impôt sur les revenus, comme faisant partie du produit de l'activité lucrative indépendante, tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale. Cette dernière comprend tous les éléments de fortune qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'exercice de l'activité indépendante. En vertu de l'art. 21 al. 4 LI, les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles sont ajoutés au revenu imposable pour la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu. La plus-value obtenue sur de tels immeubles est imposée conformément aux art. 61 ss LI. Ces dernières dispositions concernent l'impôt sur les gains immobiliers. Cet impôt a pour objet les gains immobiliers réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble situé dans le canton, qui fait partie de la fortune privée du contribuable (art. 61 al. 1 let a LI), qui est destiné à l'exploitation agricole ou sylvicole du contribuable (let. b) ou qui appartient à un contribuable exonéré de l'impôt sur le revenu ou le bénéfice (let. c). En vertu de l'art. 236 al. 1 LI, la part d'impôt sur le revenu et la fortune, sur le bénéfice et le capital, qui se rapporte à des immeubles, ainsi que l'impôt complémentaire sur les immeubles, sont garantis par une hypothèque légale privilégiée, conformément au code de droit privé judiciaire vaudois. Lorsque le débiteur de l'impôt n'est plus propriétaire des immeubles grevés, la décision d'inscription d'une hypothèque légale est notifiée au nouveau propriétaire (art. 236 al. 3 LI). L'article 237 LI est réservé (art. 236 al. 4 LI). Conformément à l'art. 237 al. 1 LI, en cas d'aliénation de l'immeuble donnant lieu à la perception d'un impôt sur le revenu ou sur le bénéfice ou d'un impôt sur les gains immobiliers, les parties doivent consigner le 5% du prix de vente auprès d'un officier public ou d'un établissement

reconnu à cet effet. Les aliénations effectuées en application de la LP ne sont toutefois pas soumises à consignation. Dans ce cas, l'impôt est le cas échéant garanti par une hypothèque légale privilégiée conformément à l'art. 836 CC (Code civil ; RS 210). d) En l'espèce, l'office a utilisé le formulaire obligatoire Form. ORFI 13 P, dont le chiffre 8 correspond à l'art. 49 ORFI. Le chiffre 20 du formulaire utilisé par l'office qui fait l'objet du présent recours, en revanche, ne figure pas dans le formulaire obligatoire et a été rajouté par l'office. Le recourant en demande le retranchement, subsidiairement son remplacement par une clause qui tienne compte du système d'imposition effectif relatif aux parcelles en cause, soit également sous l'angle de la prise en charge de l'impôt par l'adjudicataire. Le recourant fait valoir que les parcelles litigieuses sont situées en zone non agricole et que, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral (TF 2C_11/2011 du 2 décembre 2011, publié aux ATF 138 II 32, JT 2013 I 44), leur adjudication donnera lieu, le cas échéant, à un impôt sur le revenu. Cette affirmation n'est pas établie. Il n'appartient cependant pas à l'autorité de surveillance de trancher des questions fiscales et de déterminer dans le cas d'espèce quel sera l'impôt prélevé sur la plus-value consécutive à l'adjudication. En cas de plus-value immobilière résultant de la vente, l'impôt auquel cette plus-value donnera droit, quel qu'il soit, constituera une créance de droit public née de l'adjudication, soit une créance qui n'existait pas avant les enchères et qui ne peut donc pas être déléguée à l'adjudicataire conformément à l'art. 49 al. 1 ORFI (ATF 120 III 128, JT 1997 II 56). Il serait donc de toute manière contraire à cette dernière disposition d'indiquer dans les conditions de vente que l'impôt sur la plus-value immobilière devrait être mis à la charge de l'adjudicataire. Il ressort également de l'arrêt susmentionné (c. 3 b cc) que les conditions de vente n'ont pas non plus à mentionner les éventuelles obligations de l'adjudicataire déduites de l'art. 237 LI, dans le but de protéger ce dernier. La conclusion subsidiaire du recours doit donc en tout cas être rejetée. La question se pose en revanche de savoir si la référence à l'art. 157 al. 1 LP figurant au chiffre 20 des conditions de vente est correcte, en d'autres termes si, comme le soutient l'office, toutes les contributions dues sur les plus-values immobilières constituent des frais de réalisation au sens de la disposition qui précède. Le recourant le conteste. Il fait valoir que le Tribunal fédéral a expressément nié que l'impôt direct sur le revenu puisse constituer des frais de réalisation (ATF 134 III 37, c. 4.2). Cet arrêt a toutefois été rendu dans un contexte fort différent et il n'y était pas question d'une plus-value immobilière. La référence à cet arrêt est dès lors sans effet sur le présent recours. Le recourant relève en outre que l'impôt sur le revenu n'est pas déterminé seulement en fonction d'une éventuelle plus-value immobilière, mais en fonction de l'ensemble des revenus du contribuable et après déduction des charges admises par le fisc. La part d'impôt sur la seule plus-value immobilière ne peut pas être connue immédiatement après la vente, mais seulement au moment de la taxation définitive rendue après la fin de la période de taxation. Ces particularités, et les difficultés pratiques qu'elles pourraient entraîner pour distinguer la part de l'impôt lié à la plus-value immobilière, ne justifient cependant pas de qualifier différemment la contribution due sur les plus-values immobilières suivant l'impôt auquel il donne droit. Le Tribunal fédéral a d'ailleurs eu l'occasion de l'affirmer dans un arrêt relatif à une faillite et à l'impôt annuel entier dû par les sociétés en liquidation conformément à l'art. 53 al. 2 aAIFD (ACF concernant la perception d'un impôt fédéral direct, abrogé le 1^{er} janvier 1995) et qui frappe le bénéficiaire de liquidation (ATF 122 II 221, JT 1998 II 99). Il ressort de cet arrêt qu'un impôt ne saurait constituer une dette de la masse lorsqu'il a un caractère objectif, tel que l'impôt sur les gains immobiliers, et constituer une dette de la société faillie lorsque les bénéficiaires en capital sont frappés d'un impôt personnel,

à l'instar de l'impôt fédéral direct ou de l'impôt de liquidation du droit vaudois (c. 4 c). Pour la qualification de l'impôt, il y a lieu de se fonder uniquement sur le moment où sont réalisés les faits générateurs, car ceux-ci permettent seuls de déterminer si l'obligation fiscale résulte de mesures prises dans le cadre de l'activité de l'administration de la société faillie, ou s'il s'agit de dettes nées antérieurement, en relation avec l'activité de la société faillie et qui entrent dans la masse passive. Transposant cette jurisprudence au cas d'espèce, la cour de céans considère que l'impôt ne saurait être qualifié différemment selon sa nature et constituer tantôt des frais de réalisation et tantôt pas. Ce qui est déterminant, c'est le fait générateur qui permet de déterminer s'il s'agit d'un impôt né de l'adjudication. L'impôt sur la plus-value née de l'adjudication, quel qu'il soit, fait ainsi partie des frais de réalisation au sens de l'art. 157 al. 1 LP. III. Il découle de ce qui précède que le chiffre 20 des conditions de vente du 28 janvier 2015 est correctement rédigé, le recours doit en conséquence être rejeté. L'arrêt est rendu sans frais ni dépens (art. 20a al. 2 ch. 5 LP, 61 al. 2 let. a et 62 al. 2 OELP [ordonnance sur les émoluments perçus en application de la LP ; RS 281.35]).

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