

VS_GERICHTE F1 24 29 vom 7. Juni 2024

VS Kantonsgericht, 2024-06-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_F1_24_29

FR: VS_GERICHTE F1 24 29 du 7 juin 2024

IT: VS_GERICHTE F1 24 29 del 7 giugno 2024

Regeste

F1 24 29 (CCR 2022/31) ARRÊT DU 7 JUIN 2024 Tribunal cantonal du Valais Cour de droit fiscal Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge ; Laurent Tschopp, juge assesseur, en la cause X _____, recourant, représenté par Maître Aba Neeman, avocat, 1870 Monthey contre 1. SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, ADMINISTRATION CANTONALE DE L'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT, autorité attaquée 2. SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, OFFICE CANTONAL DU CONTENTIEUX FINANCIER, autorité attaquée (Demande de sûretés en matière d'impôt cantonal et d'impôt fédéral direct ; périodes fiscales 2010 à 2016) recours de droit administratif contre les décisions du 10 mai 2022

Erwägungen

E. 1.1

Conformément à la loi réorganisant la juridiction fiscale du 11 mars 2022 (RCV 2022- 102), la Cour de céans constitue désormais l'autorité ordinaire de recours contre les

- 6 - décisions des autorités fiscales (cf. not. art. 81a al. 1 LPJA et art. 8 LALIFD). Il lui appartient par conséquent de statuer sur les recours du 9 juin 2022, ceux-ci n'ayant pas été tranchés au 31 décembre 2023 par la CCR.

E. 1.2

Portant sur une problématique identique, les deux recours sont joints et traités dans un seul arrêt, ainsi que la CCR l'avait annoncé dans son ordonnance du 17 juin 2022 (art. 11b al. 1 LPJA ; cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Ils ont été formés régulièrement, de sorte qu'il convient d'entrer en matière, sous les réserves figurant plus loin dans l'arrêt (art. 169 LIFD et art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 169 al. 3 LF ; art. 150 et 150a LF dans leur version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023 ; art. 150 LF).

E. 2

Le fisc a déposé son dossier et le Tribunal dispose de celui relatif à la décision sur réclamation portée le 22 juin 2022 par la CIPP (cf. supra let. D). Ainsi qu'il ressort des considérants suivants de l'arrêt, le litige peut être valablement tranché au vu des pièces que renferment ces dossiers. Y figurent notamment les interrogatoires de police, respectivement les pièces relatives à la procédure LP (notamment la plainte du 24 mai 2022 contre l'avis du 13 mai 2022 et la décision du 10 juin 2022 de l'autorité inférieure de surveillance en matière de poursuite pour dettes). Il n'est donc pas donné suite à la demande d'édition des dossiers MPB 20 293 et LP 22 205. Le Tribunal renonce également à interroger le recourant, qui a eu tout loisir de s'exprimer par écrit. L'on rappellera à cet égard que le droit d'être entendu ne comporte en principe pas celui de l'être oralement (ATF 140 I 68 consid.

9.6.1). Ces différentes offres de preuve sont donc rejetées par appréciation anticipée de leur utilité (art. 81a al. 2 LPJA, art. 80 al. 1 let. d, 56 al. 1 et 17 al. 2 LPJA ; cf. p. ex. arrêt du Tribunal fédéral 2C_124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 4.1 et les références).

E. 3

Dans un grief qu'il convient d'examiner en premier lieu, le recourant argue d'une violation de l'art. 169 LIFD, les conditions permettant d'exiger des sûretés n'étant, selon lui, pas réalisées.

E. 3.1

Les sûretés destinées à garantir l'impôt fédéral direct sont régies par l'art. 169 LIFD. Aux termes de cette disposition, si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration fiscale de l'impôt fédéral direct peut exiger des sûretés en tout temps, et même avant que le montant d'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force. La demande de sûretés indique le montant à garantir ; elle est immédiatement exécutoire. Dans la procédure de poursuite, elle produit les mêmes effets qu'un jugement exécutoire.

- 7 - L'art. 78 LHID prévoit que les cantons peuvent disposer que les décisions de sûretés des autorités fiscales cantonales compétentes sont assimilées à des ordonnances de séquestre au sens de l'art. 274 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et faillites. La LHID ne prévoit donc pas de règle d'harmonisation contraignante pour les cantons en matière de sûretés (arrêt du Tribunal fédéral 2C_85/2020 du

E. 3.2

Pour qu'une demande de sûretés au sens de l'art. 169 al. 1 LIFD soit valable, il est nécessaire: 1) que l'un des cas de séquestre mentionnés dans cette disposition soit réalisé, à savoir l'absence de domicile en Suisse ou le fait que les droits du fisc paraissent menacés ; 2) que l'existence de la créance fiscale paraisse vraisemblable et 3) que le montant de la garantie exigée ne se révèle pas manifestement exagéré (cf. arrêt du Tribunal fédéral 9C_598/2023 du 22 novembre 2023 consid. 7). Ces conditions doivent faire l'objet d'une appréciation *prima facie* par l'autorité de recours (cf. FREY, in : ZWEIFEL/BEUSCH [éd.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, DBG, 4e éd. 2022, n° 67 ad art. 169 DBG et les références).

E. 3.3

Le recourant étant domicilié en Suisse, le premier motif de sûretés mentionné par l'art. 169 al. 1 LIFD n'est pas donné. Pour que le second motif prévu par cette disposition entre en considération, il faut donc examiner si les droits du fisc paraissent menacés, ce que conteste le recourant.

E. 3.3.1

Selon la jurisprudence, il n'est pas nécessaire que le recouvrement de l'impôt semble compromis par des actes du débiteur ayant pour effet de le soustraire à une éventuelle exécution forcée (Archives 67 p. 722 consid. 3d). Il suffit que le recouvrement de la créance fiscale paraisse objectivement menacé au regard de l'ensemble des circonstances. L'autorité fiscale doit au moins rendre vraisemblable qu'une telle menace existe (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1057/2020 du 17 août 2021 consid. 3.1). Tel est notamment le cas lorsque le contribuable dissimule systématiquement les éléments de son revenu et de sa fortune à

l'autorité de taxation, lorsqu'il transforme des biens immobiliers en liquidités, facilement réalisables et transférables, lorsqu'il consent d'importantes donations, ou encore qu'il fait disparaître des éléments de sa fortune, par exemple en les transférant à l'étranger ou sur des comptes secrets (arrêt du Tribunal fédéral 2A.611/2006 - 2A.612/2006 du 18 avril 2007 consid. 4.1). Dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôt et d'amende, une demande de sûretés peut être justifiée si le contribuable doit compter avec des montants élevés d'impôts et d'amende à payer et

- 8 - que leur perception apparaît menacée en raison du comportement du contribuable ou de la possibilité qu'il a de réaliser facilement ses actifs mobiliers (CURCHOD, Commentaire romand, Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, n° 22 ad art. 169 LIFD). Il faut également tenir compte de l'attitude du contribuable pendant la procédure, notamment de la manière dont il a répondu aux demandes de renseignements sur sa situation financière (arrêt du Tribunal fédéral 2A.611/2006 - 2A.612/2006 précité consid. 4.1).

E. 3.3.2

En l'espèce, le recourant doit des montants élevés d'impôts, à savoir 69'163 fr. 35 au titre de l'IFD, selon le décompte du 4 mai 2022 figurant au dossier, et 128'120 fr. 20 au titre de IC, selon le décompte y relatif du même jour, dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôts relative aux années 2010 à 2014 et de taxation concernant les périodes fiscales 2015 et 2016. Ces montants se rapportent principalement à des distributions dissimulées de bénéfice de la part C _____ Sàrl, société dont le recourant était le coassocié et le président des gérants. Il ressort du dossier que cette société n'a pas déclaré une partie de son chiffre d'affaires, essentiellement encaissé sur un compte non déclaré ouvert auprès du D _____. Le chiffre d'affaires soustrait par la société entre 2010 et 2016, de plus 1.8 million de fr. sur six ans, s'avère conséquent (cf. tableau sous lettre A de l'arrêt). Au regard de telles circonstances, respectivement de tels agissements, il s'impose objectivement d'admettre qu'une menace pour les droits du fisc est pour le moins vraisemblable. La convention de cession des actions H _____ SA que le recourant indique avoir passée avec son épouse le 23 décembre 2020 (si l'on se fie à la date figurant sur ce document), soit deux jours après l'annonce de l'ouverture de la procédure de rappel (21 décembre 2020), et l'aliénation successive, en mai 2021 puis juillet 2021, de deux biens immobiliers lui appartenant, viennent corroborer l'existence de cette menace.

E. 3.4

Le recourant objecte ensuite que la créance fiscale ne serait pas suffisamment certaine dans la mesure où les décisions de taxation ne sont pas encore entrées en force. Cet argument tombe à faux. De manière générale, il importe de rappeler que l'art. 169 al. 1 LIFD n'exige pas que les montants réclamés soient fixés définitivement (« même avant que le montant d'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force » ; cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_85/2020 précité consid. 5.1). A cet égard, c'est en vain que le recourant soutient en substance – ce qui constitue au demeurant un indice supplémentaire de menace pour les droits du fisc – que la situation en lien avec le compte non déclaré auprès du D _____ serait imputable à son frère. Ainsi que la

- 9 - Cour de céans l'a retenu dans son arrêt du 8 mai 2024, qui a confirmé les rappels et reprises en lien avec les distributions dissimulées de bénéfice (20 al. 1 let. c LIFD ; art. 16 al. 1 let. c LF et art. 7 al. 1 LHID), X _____ a, lors de son interrogatoire du 2 novembre 2020, expressément admis être au courant de ce compte et notamment affirmé que son frère

B _____ lui avait présenté des quittances de retraits, en lui expliquant qu'il avait besoin d'argent pour mener à bien ses chantiers. Dans ce contexte, le recourant a concédé avoir « fermé un œil » et, revenant sur ces premières explications, a admis avoir signé une procuration unique en faveur de B _____. Il devait donc savoir que le compte en question était également utilisé pour encaisser des montants et ne saurait valablement soutenir que les prestations appréciables en argent n'étaient pas reconnaissables. En délivrant une procuration à son frère et en tolérant que ce dernier se serve du compte pour effectuer des encaissements et des retraits, le recourant a permis à son frère d'utiliser la société comme si elle lui appartenait (totalement). Dans ces conditions, il apparaît que le fisc a appliqué à juste titre la théorie du triangle (arrêts du Tribunal fédéral 2C_777/2019 du 28 avril 2020 consid. 5.3.3, 2C_16/2015 du 6 août 2015 consid. 2.3.2). Le recourant ne peut dès lors pas être suivi lorsqu'il prétend que la créance fiscale à son encontre ne serait pas suffisamment vraisemblable.

E. 3.5

Le recourant estime finalement que les sûretés exigées seraient manifestement exagérées dans la mesure où les montants réclamés dans les bordereaux de rappel d'impôts 2010 à 2015 et les bordereaux d'impôts 2015 à 2016 étaient contestés pour divers motifs. Sous réserve de la problématique des distributions dissimulées de bénéfice, le recourant n'entreprend cependant aucunement de montrer en quoi les reprises opérées par le fisc seraient concrètement injustifiées. Sur la base des considérations ci-dessus, des bordereaux d'impôts et décomptes figurant au dossier et eu égard à l'arrêt rendu par la Cour de céans le 8 mai 2024, rien ne laisse supposer que le montant des sûretés serait manifestement disproportionné. Le Tribunal observe (d'office) que le fisc a, dans le cadre de la procédure de recours CCR 2022/44 – F1 24 32, renoncé à imposer le résultat de la vente de la PPE xxx5 au titre de l'impôt cantonal et communal sur le revenu pour la période 2016. La différence entre le bordereau du 9 septembre 2021 (p. 38 du dossier du SCC en la cause F1 24 32) et celui rectificatif du 12 octobre 2023 (p. 106 du dossier F1 24 32) s'élève à 6'977 fr. 30. Compte tenu des intérêts courants sur la créance fiscale de 126'492 fr. 60 considérée, le montant des sûretés exigé reste néanmoins adéquat. Il n'y a en conséquence pas lieu de le réduire.

- 10 -

E. 3.6

Au vu des considérants qui précèdent, le grief pris d'une violation de l'art. 169 LIFD doit être écarté. 4. Dans un autre pan du recours, le recourant fait valoir que les demandes de sûretés ne spécifiaient pas les objets à séquestrer et qu'elles devaient être annulées de ce chef. Ces décisions ne valent pas ordonnances de séquestre, celui-ci devait donc être annulé. Au demeurant, le séquestre était inopérant dès lors que le montant du séquestre n'avait pas été valablement indiqué sur l'avis du 13 mai 2022 et le procès-verbal du 24 mai 2022. Dans une critique se confondant avec ce qui précède et le grief pris d'une violation de l'art. 169 LIFD, examiné plus haut, le recourant argue d'une violation du principe de proportionnalité. Il invoque finalement une violation de l'art. 279 LP. 4.1 Aux termes de l'art. 170 al. 1 LIFD et de l'art. 170 al. 1 LF, au contenu identique (ATF 143 III 573 consid. 4.1.1), la demande de sûretés est assimilée à l'ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP. Le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent. Cependant, le débiteur de l'impôt ne peut pas faire opposition à l'ordonnance de séquestre (art. 170 al. 2 LIFD). Si le

débiteur veut contester le motif du séquestre, il ne peut pas utiliser la voie de droit de l'art. 278 LP, mais seulement le recours ouvert contre la demande de sûretés (cf. ATF 143 III 573 consid. 4.1.1 ; CURCHOD, op. cit., n° 54 ad art. 170 LIFD). Ce recours est restreint et consiste à examiner si les conditions pour prononcer une demande de sûretés étaient remplies ; il ne peut porter sur des griefs touchant à l'exécution de la demande de sûretés (arrêt du Tribunal fédéral 2C_273/2019 du 16 septembre 2019 consid. 2.2, 2C_235/2013 du 26 octobre 2013 consid. 2.3 ; arrêt du Tribunal administratif zurichois SR.2018.00019 du 30 janvier 2019 consid. 1 ; Archives 66 p. 470). De tels griefs doivent l'être le cas échéant par les voies prévues à cet effet par la LP (FREY, op. cit., n° 22 ad art. 170 DBG ; CURCHOD, op. cit., n° 47 ad art. 169 LIFD ; AUBERSON, Le séquestre demandé par les autorités fiscales, in : Jusletter 3 septembre 2007, n° 51). 4.2 A la lumière de ce qui précède, il apparaît que le moyen tiré d'un vice affectant le procès-verbal du séquestre n'est pas recevable. Il en va de même des critiques du recourant en lien avec l'étendue, selon lui excessive, du séquestre, de telles critiques relevant de la plainte (cf. arrêt du Tribunal fédéral 5A_901/2016 du 14 juin 2017 consid. 3.2.1). Au demeurant, l'on constate que le recourant ne cherche aucunement à réfuter les explications fournies par le SCC s'agissant de la valeur du bien immobilier (cf. p. 2 in fine et 3 de sa réponse du 3 octobre 2022). Quant aux griefs visant l'ordonnance de séquestre, l'on peut relever que le contrôle de la régularité formelle de l'ordonnance de séquestre incombe à l'office des poursuites et aux autorités de surveillance (cf. ATF 143

- 11 - III 573 consid. 4.1.2). En outre, pour être assimilée à une ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP, il faut, certes, que la demande de sûretés contienne toutes les informations exigées par cette disposition. Le recourant perd toutefois de vue qu'il est fréquent qu'un second document, l'ordonnance de séquestre, décrivant les biens à séquestrer en conformité avec l'art. 274 al. 2 ch. 4 LP, soit rédigé en pratique (ATF 149 III 124 consid. 2.3.3, 143 III 573 consid. 4.1.1). La lecture du dossier montre que tel a été précisément le cas en l'espèce et que les ordonnances de séquestre comportent notamment l'indication des objets à séquestrer, ainsi que l'a du reste relevé l'autorité inférieure de surveillance en matière de poursuite pour dettes et faillites dans sa décision du 10 juin 2022. Pour le reste, le fisc pouvait valablement partir de l'idée que les participations dans H _____ SA appartenaient selon toute vraisemblance au recourant. Ce dernier ne l'a, en effet, jamais contesté jusqu'en janvier 2023, lorsqu'il a fait état, pour la première fois, d'une convention remontant à décembre 2020 (sur l'examen à mener à ce sujet cf. p. ex. arrêt du Tribunal fédéral 5A_225/2009, 5A_501/2009 du 10 septembre 2009 consid. 4.1). A cet égard, l'on relève que, dans sa plainte du 24 mai 2022, le recourant se déclarait expressément détenteur des actions de la société H _____ SA. Enfin, c'est en vain qu'il invoque une violation de l'art. 279 LP au motif qu'aucune poursuite ou action n'était venue valider le séquestre. Cette objection, pour peu que recevable, s'avère infondée (cf. ATF 145 III 30 consid. 7.3 ; RICHNER/FREI/KAUFMAN-N/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4e éd., 2023, n° 13 ad Art. 170 DBG). 5. 5.1 Sur le vu de ce qui précède, le recours est rejeté tant en matière d'impôt fédéral direct que d'impôt cantonal (art. 143 LIFD ; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA) 5.2 Le recourant, qui succombe, supportera un émolument de justice fixé à 1500 fr. eu égard, notamment, aux principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations (art. 144 LIFD ; art. 8 LALIFD ; art. 150 al. 3 LF ; art. 89 al. 1 LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1 et 25 LTar). Il n'a pas droit à des dépens (art. art. 144 al. 4 LIFD et art. 64 al. 1 a contrario PA ; art. 91 al. 1 a contrario LPJA).

E. 6

octobre 2020 consid. 6). Toujours est-il que l'art. 169 LF a un contenu identique à l'art. 169 LIFD (cf. ATF 143 III 573 consid. 4.1.1), de sorte que le raisonnement mené pour l'IFD vaut pour l'IC.

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