Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
5A 4/2007 /frs
5A 6/2007

Arrêt du 10 octobre 2007
IIe Cour de droit civil

Composition
Mmes et M. les Juges Escher, Juge présidant,
Hohl et Marazzi.
Greffière: Mme Rey-Mermet.

Parties
1. Etat de Vaud, Commune de X._____ et Confédération Suisse,
recourants, représentés par l'Administration cantonale des impôts,

2. Y._____, recourant,

contre

Banque Z._____,
intimée, représentée par Me Jacques Haldy, avocat,
Office des faillites de Nyon-Rolle,

Objet
frais de réalisation de la saisie, art. 144 al. 3 LP,

recours en matière civile contre l'arrêt de la Cour des poursuites et faillites du Tribunal cantonal vaudois, en qualité d'autorité supérieure de surveillance, du 17 janvier 2007.

Faits :

A.
Dans la poursuite n°xxx de l'Office des poursuites et faillites de Nyon-Rolle introduite par la Banque Z._____, Y._____ a fait dès le mois de mars 2005 l'objet d'une saisie de salaire à hauteur de 1'000 fr. par mois. Le calcul de l'Office pour la détermination de la quotité saisissable n'a pas intégré le paiement des impôts directs dans le minimum vital du débiteur.

Estimant que le paiement des impôts était une dépense indispensable au sens de l'art. 93 LP, Y._____ a formé une plainte contre cette mesure. La Présidente du Tribunal d'arrondissement de La Côte, statuant en qualité d'autorité inférieure de surveillance, l'a rejetée par prononcé du 19 avril 2005, qui a été confirmé par la Cour des poursuites et faillites du Tribunal cantonal vaudois le 8 décembre 2005. Aucun recours n'a été interjeté contre cet arrêt.

B.
Le 17 décembre 2005, Y._____ a sollicité de l'Office des poursuites que, lors de chaque répartition provisoire, celui-ci acquitte en premier lieu la part mensuelle de l'impôt cantonal, communal et fédéral direct en tant que ceux-ci devaient être considérés comme des frais de réalisation au sens de l'art. 144 al. 3 LP.

Le 16 mars 2006, l'Office des poursuites a dressé un état de collocation et un tableau de distribution indi-

quant que la saisie de salaire arrivait à son terme et que la somme saisie de 8'258 fr. 25 serait versée à la Banque Z._____.

C.
Le 4 mai 2006, l'Administration cantonale des impôts (ci-après: ACI) a déposé plainte contre la décision du 16 mars 2006 en concluant à ce qu'il soit ordonné à l'Office de verser sur chaque retenue de salaire la part mensuelle de l'impôt cantonal, communal et fédéral direct de 778 fr. 90. En substance, elle était d'avis que ces contributions devaient être traitées comme des frais de réalisation au sens de l'art. 144 al. 3 LP et qu'à ce titre, ils devaient être réglés avant la distribution des deniers.
Le 25 juillet 2006, la Présidente du Tribunal d'arrondissement de La Côte, statuant en qualité d'autorité cantonale inférieure de surveillance, a rejeté la plainte.
Sur recours de l'ACI, la Cour des poursuites et faillites du Tribunal cantonal vaudois, statuant comme autorité supérieure de surveillance, a maintenu le prononcé de l'autorité inférieure par arrêt du 15 décembre 2006.

D.
Par acte du 26 janvier 2007, l'ACI a interjeté un recours en matière civile, en concluant à l'annulation de l'arrêt cantonal et à ce qu'ordre soit donné à l'Office des poursuites de lui verser la part de l'impôt cantonal, communal et fédéral direct, à hauteur de 778 fr. 90 au titre de frais au sens de l'art. 144 al. 3 LP sur chaque retenue de salaire mensuelle. Elle a également sollicité l'octroi de l'effet suspensif.

E.
Le 27 janvier 2006, le poursuivi a formé un recours en matière civile au terme duquel il a conclu à l'annulation de l'arrêt cantonal et à l'octroi de l'effet suspensif.

Par ordonnances des 29 janvier et 22 février 2007, l'effet suspensif a été attribué au recours interjeté par l'ACI en ce sens que la distribution des deniers et la délivrance de l'acte de défaut de biens sont suspendues, tandis que la demande d'effet suspensif déposée par le poursuivi a été déclarée sans objet.

La cour cantonale s'est référée à son arrêt. L'ACI et le poursuivi ont chacun conclu à l'admission de leur recours respectif. De son côté, la poursuivante a conclu au rejet des recours.

Le Tribunal fédéral considère en droit:

1.
La cour cantonale a prononcé son arrêt à huis clos le 15 décembre 2006. En vertu de l'art. 472 al. 3 du Code de procédure civile du canton de Vaud du 14 décembre 1966 (RSV 270.11), celui-ci a pris date du jour de l'envoi pour notification d'une copie aux parties, soit le 17 janvier 2007. Comme l'acte attaqué a ainsi été rendu après l'entrée en vigueur, le 1er janvier 2007 (RO 2006, 1242), de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110), le recours est régi par le nouveau droit (art. 132 al. 1 LTF).

2.
Les recours en matière civile, dirigés contre le même jugement, reposent sur les mêmes faits et soulèvent une question juridique identique. Dans ces conditions, il se justifie de les joindre et de statuer à leur sujet par un seul arrêt (art. 24 PCF applicable par analogie vu le renvoi de l'art. 71 LTF; ATF 124 III 382 consid. 1a; 123 II 16 consid. 1).

3.
En tant qu'elle a été déboutée de ses conclusions prises dans l'instance précédente, l'ACI a qualité pour recourir au sens de l'art. 76 al. 1 LTF. Il n'en va pas de même de Y._____ qui n'avait pas pris de conclusions et n'était pas partie à la procédure cantonale. Son recours doit dès lors être déclaré irrecevable.

Pour le surplus, dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue en matière de poursuite pour dettes et de faillite, soit en matière civile (art. 72 al. 2 let. a LTF), par une autorité cantonale de surveillance statuant

en dernière instance (art. 74 al. 2 let. c et 75 al. 1 LTF), le recours de l'ACI est en principe recevable, puisqu'il a été déposé dans le délai (art. 100 al. 2 let. a LTF) et la forme (art. 42 LTF) prévus par la loi.

4.
La recourante se plaint d'une violation de l'art. 144 al. 3 LP. Selon elle, les impôts sur le revenu doivent être considérés comme des frais de réalisation au sens de cette disposition; à ce titre, ils doivent être déduits du produit brut de la saisie avant la distribution des deniers aux créanciers poursuivants.

4.1 En vertu de l'art. 144 al. 3 LP, le produit de la réalisation sert en premier lieu à couvrir les frais d'administration, de réalisation, de distribution et, le cas échéant, d'acquisition d'un objet de remplacement (art. 92 al. 3 LP).

Les frais qui doivent être couverts en premier lieu par le produit de la réalisation sont notamment les frais de garde des meubles (art. 26 de l'ordonnance du 23 septembre 1996 sur les émoluments perçus en application de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite; RS 281.35; ci-après: OELP), de gérance des immeubles (art. 27 OELP), de l'état des charges et des conditions d'enchères (art. 29 OELP), des enchères publiques, des réalisations de gré à gré et des liquidations (art. 30 OELP), des communications au conservateur du registre foncier après la réalisation (art. 32 OELP), de recouvrement et de versement aux poursuivants (art. 33 OELP), d'état de collocation et de tableau de distribution (art. 34 OELP), de cession de créance et de mandat de recouvrement (art. 35 OELP), ainsi que les frais en relation avec l'avis de la réquisition de réalisation donné au débiteur (art. 120 LP; Gilliéron, Commentaire de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, II, 2000, n. 24 ad art. 144 LP; Staehelin/Bauer/Staehlin, Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, II, n. 47 ad art. 144 LP). Il s'agit par conséquent de frais liés directement à la procédure de réalisation, soit des émoluments
perçus par l'Office des poursuites conformément à l'OELP pour le travail de ses employés ainsi que pour les dépenses occasionnées par les avis, frais de port, etc. (Ingrid Jent-Sorensen, Grundstücksgewinnsteuern und Gewinnanteilsrecht der Miterben in der Zwangsverwertung von Grundstücken in BlSchK 1998, p. 123 ss, 130-131). En d'autres termes, ces frais doivent être nécessaires à l'application de la LP (cf. Dallèves/Erard-Gillioz, Poursuites pour dettes et faillite 1996-1999 in RSDA 2000, p. 44; Denise Zingg, Die Mehrwertsteuer in der Zwangsvollstreckung in Festschrift SRK, p. 297 ss, p. 313). A ce titre, dès lors que les impôts sur le revenu n'ont aucun lien avec la procédure d'exécution forcée, on ne voit pas en quoi ils devraient être considérés comme des frais de réalisation au sens de l'art. 144 al. 3 LP.

La prise en compte des dettes d'impôts dans les frais de réalisation de la saisie reviendrait en sus à conférer un privilège à l'Etat et serait ainsi contraire au principe d'égalité entre les créanciers de droit privé et de droit public (ATF 120 III 20 consid. 2 et les réf. citées).

4.2 La recourante se réfère en vain aux arrêts publiés aux ATF 120 III 128 et 122 III 246. Dans ces arrêts, qui concernent respectivement une faillite et une poursuite en réalisation de gage, le Tribunal fédéral a admis de considérer l'impôt sur les gains immobiliers comme dettes de la masse, respectivement frais de réalisation au sens de l'art. 157 al. 1 LP et de les payer avant toute répartition aux créanciers. Si l'on peut admettre que ces impôts ont leur origine dans l'adjudication qui a lieu dans le cadre de l'exécution forcée, il n'en va pas de même des impôts sur le revenu qui n'ont aucun lien avec cette procédure. Pour la même raison, l'ATF 120 III 152, dans lequel le Tribunal fédéral a estimé que, dans la procédure de faillite, les impôts sur les gains immobiliers et sur le bénéfice en capital comptent parmi les dettes de la masse au sens de l'art. 262 al. 2 LP n'est pas déterminant pour le cas d'espèce.

De même, l'ATF 129 III 200 que la recourante cite également à l'appui de sa thèse, ne lui est d'aucun secours. Dans cet arrêt, le Tribunal fédéral a jugé que, dans le cadre d'une faillite, la taxe sur la valeur ajoutée due lors de la réalisation d'un immeuble doit être couverte en premier lieu par le produit de la vente de l'immeuble concerné. Cette situation diffère du cas d'espèce, dans la mesure où la taxe sur la valeur ajoutée, outre qu'elle a pour cause un fait qui s'est produit après l'ouverture de la faillite, a son fondement dans la liquidation de la masse en faillite effectuée dans la procédure d'exécution forcée (ATF précité consid. 2.1). Tel n'est pas le cas des impôts directs sur le revenu qui naissent indépendamment de dite procédure.

4.3 La jurisprudence qui assimile les créances de droit fiscal à des dettes de la masse au sens de l'art. 262 LP n'est pas pertinente en l'espèce pour un autre motif. Dans la faillite, le failli perd le pouvoir d'exercer ses droits patrimoniaux et d'en disposer (dessaisissement; art. 204 al. 1 LP). En conséquence, les dettes qui naissent après l'ouverture de la faillite, sont des dettes de la masse qui doivent être payées intégralement sur le produit brut de la réalisation des biens, avant la répartition aux créanciers (art. 262 al. 1 LP; ATF 96 I 246). C'est la masse en faillite et non le créancier poursuivi qui répond du paiement de ces dettes. En revanche, la procédure d'exécution spéciale qu'est la saisie, laquelle tend à la réalisation de certains biens, ne modifie pas la position du poursuivi vis-à-vis du fisc, dont il reste le débiteur (Werner Beilstein, Privilegierte Behandlung von Grundstückgewinnsteuer und Mehrwertsteuer in der Zwangsvollstreckung in L'Expert-comptable suisse 2003, p. 653 ss, 655; cf. ATF 69 III 41). Or, le Tribunal fédéral a toujours refusé de prendre en compte les dettes d'impôt dans le calcul du minimum vital du débiteur afin d'éviter de conférer un privilège à l'Etat et de contrevenir au principe
d'égalité des créanciers de droit privé et de droit public (art. 93 LP; ATF 95 III 39 consid. 3 confirmé plus récemment dans l'arrêt 7B.221/2003 du 17 novembre 2003 consid. 2). Dans ces conditions, considérer les impôts sur le revenu comme des frais de réalisation au sens de l'art. 144 al. 3 LP pour qu'ils soient versés au fisc en priorité, désavantageant ainsi les créanciers privés, reviendrait à vider de sens cette jurisprudence.

5.
Les frais de la procédure doivent être mis à la charge de Y._____, ainsi que de l'Etat de Vaud, de la commune de X._____ et de la Confédération Suisse (art. 66 al. 1 et 5 LTF), en leur qualité de créanciers (art. 66 al. 4 LTF a contrario). Ils verseront en outre à la Banque Z._____, qui a conclu au rejet des recours, une indemnité de dépens (art. 68 al. 1 et 66 al. 5 LTF par renvoi de l'art. 68 al. 4 LTF)

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.
Le recours de Y._____ est irrecevable.

2.
Le recours déposé par la Confédération Suisse, l'Etat de Vaud et la commune de X._____ est rejeté.

3.
Un émolument judiciaire de 3'000 fr. est mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

4.
Les recourants verseront à la Banque Z._____ une indemnité de dépens de 3'000 fr., solidairement entre eux.

5.
Le présent arrêt est communiqué en copie aux parties, à l'Office des faillites de Nyon-Rolle et à la Cour des poursuites et faillites du Tribunal cantonal vaudois, en qualité d'autorité supérieure de surveillance.
Lausanne, le 10 octobre 2007
Au nom de la IIe Cour de droit civil
du Tribunal fédéral suisse
La juge présidant: Le greffier: