Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
7B.73/2005 /fzc

Arrêt du 12 août 2005
Chambre des poursuites et des faillites

Composition
Mme et MM. les Juges Hohl, Présidente, Meyer et Marazzi.
Greffier: M. Fellay.

Parties
X._____ SA,
recourante, représentée par Me Nicolas Dinichert, avocat,

contre

Commission de surveillance des offices des poursuites et des faillites du canton de Genève,
rue Ami-Lullin 4, case postale 3840, 1211 Genève 3.

Objet
réalisation d'un immeuble dans la faillite; mise à charge de la TVA,

recours LP contre la décision de la Commission de surveillance des offices des poursuites et des faillites du canton de Genève du 7 avril 2005.

Faits:
A.
Le 17 décembre 2003, l'Office des faillites de Genève a, dans le cadre de la faillite de la Société Y._____, réalisé un immeuble dont celle-ci était superficiaire. X._____ SA, créancière de la faillie pour un montant total de 16'921'797 fr. 55 garanti par gages (cédules hypothécaires) à concurrence de 18'000'000 fr., était seule à enchérir. L'immeuble lui a été adjugé au prix de 16'920'000 fr., payé par compensation avec sa créance.

L'office est intervenu ensuite auprès de l'Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée, pour connaître le montant de la TVA sur la vente de l'immeuble, afin de pouvoir le faire supporter par la créancière gagiste ayant acquis l'immeuble par compensation de créance. Le 5 avril 2004, l'administration fédérale précitée a adressé à la Société Y._____, par l'intermédiaire de l'office, un décompte complémentaire rectifiant son imposition concernant la période fiscale LA 09999 et faisant état d'un solde de 165'240 fr. dû au titre d'impôt sur le changement d'affectation immobilier. Le 13 du même mois, l'office a transmis à la créancière gagiste une copie du décompte TVA précité en lui signalant que le montant en question était à sa charge en tant qu'adjudicataire de l'immeuble et qu'il allait l'acquitter, tout en précisant qu'elle pouvait intervenir directement auprès des autorités compétentes si elle entendait recourir contre cette décision.

Le 19 avril 2004, l'office a transmis à la créancière gagiste/adjudicataire le bordereau provisoire de vente en l'invitant à verser la somme de 208'118 fr. représentant le solde dû sur la vente, compte tenu des 165'240 fr. de TVA. L'intéressée a contesté le bien-fondé de la mise à sa charge de cet impôt, en précisant qu'elle ne remettait en cause ni le principe d'un assujettissement à la TVA de la vente aux enchères intervenue, ni le montant de l'impôt considéré, mais qu'il y avait erreur sur la personne du débiteur de l'impôt. A son avis, cette personne ne pouvait être que l'ancien propriétaire (recte: superficiaire) de l'immeuble, soit sa masse en faillite, l'effet correctif de l'imposition devant s'appliquer à la personne ayant jusqu'alors bénéficié du droit à la déduction de

l'impôt préalable. Par lettre du 12 mai 2004, l'office a confirmé la mise des 165'240 fr. de TVA à la charge de la créancière gagiste/adjudicataire. Il a déclaré se fonder sur l'art. 262 al. 2 LP, d'après lequel le produit des biens remis en gage doit servir en premier lieu à couvrir les frais d'administration et de réalisation, ainsi que sur la jurisprudence fédérale voulant que la TVA due lors de la réalisation d'un immeuble soit couverte en premier lieu
par le produit de vente de l'immeuble concerné (ATF 129 III 200).
B.
La créancière gagiste/adjudicataire a formé une plainte contre cette décision en faisant valoir principalement que l'imposition litigieuse, due sur une "prestation à soi-même" au sens des art. 5 let. c et 9 al. 1 let. b LTVA, ne représentait pas des frais de réalisation du gage au sens de l'art. 262 al. 2 LP et devait être supportée par la masse en faillite.

Par décision du 7 avril 2005, notifiée le 11 du même mois à l'intéressée, la Commission cantonale de surveillance a rejeté la plainte dans la mesure de sa recevabilité.
C.
La créancière gagiste/adjudicataire a recouru le 21 avril 2005 à la Chambre des poursuites et des faillites du Tribunal fédéral en concluant à l'annulation de la décision de la Commission cantonale de surveillance et à la constatation de la nullité de la décision de l'office mettant à sa charge les 165'240 fr. de TVA, ce montant devant lui être remboursé et mis à la charge de la masse en faillite.

L'administration de la masse en faillite, par l'office, s'est référée aux considérants de la décision attaquée en disant l'approuver entièrement.

La Chambre considère en droit:
1.
En vertu de l'art. 262 al. 2 LP, le produit des biens remis en gage sert à couvrir en premier lieu les frais d'inventaire, d'administration et de réalisation du gage. Ces frais, s'ils n'ont pas été comptabilisés dans un compte séparé, doivent donc être extraits des frais généraux pour être déduits du produit de la réalisation du bien grevé dans la répartition du produit de la réalisation (P.-R. Gilliéron, Commentaire de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, n. 19 s. ad art. 261 LP).

Selon la jurisprudence relative à l'art. 262 al. 2 LP, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) due lors de la réalisation d'un immeuble constitue, en tant qu'obligation de droit public ayant pour cause un fait qui ne s'est produit qu'après l'ouverture de la faillite, une dette de la masse (Masseverbindlichkeit) à payer en priorité sur le produit de la vente de l'immeuble concerné (ATF 129 III 200 consid. 2).

En l'espèce, la recourante ne conteste pas que la vente de l'immeuble en cause a eu des conséquences en matière de TVA et qu'une dette de TVA est née du fait de cette vente.
2.
La recourante conteste en revanche la qualification de dette de la masse au sens de l'art. 262 al. 2 LP - payable intégralement sur le produit de la vente de l'immeuble avant la distribution des deniers aux créanciers gagistes - de la facture de TVA litigieuse. En substance, elle considère que la jurisprudence appliquée (ATF 129 III 200) concernait une "livraison de biens" et traitait donc de l'imposition de l'opération de vente en tant que telle, alors que dans le cas particulier il est question d'une "prestation à soi-même", qui ne serait pas un acte engendrant un chiffre d'affaires entre deux parties, mais une correction prévue par le droit régissant la TVA: il s'agirait d'assujettir à l'impôt d'anciennes opérations réalisées par la faillie relativement à son immeuble avec divers fournisseurs de prestations, dont les factures lui avaient permis de faire valoir le droit à la déduction de l'impôt TVA préalable. Au dire de la recourante, le débiteur de la dette TVA en cause serait donc la faillie ou plutôt sa masse en faillite.

Une telle argumentation a trait à des questions relevant du droit fiscal matériel que seules les autorités administratives compétentes sont habilitées à trancher et non la Chambre de céans (ATF 129 III 200 consid. 2.2.2). Pour vider sa contestation, la recourante doit donc être renvoyée à ouvrir action ou action subséquente

(Nachklage) contre la masse. Un délai convenable doit lui être fixé à cet effet par l'administration de la faillite. Si ce délai n'est pas respecté, l'administration de la faillite a le droit de procéder à la distribution sans tenir compte de la prétention contestée (ATF 75 III 19 consid. 3, 57; Antoine Favre, Droit des poursuites, 3e éd., p. 351/352; Dominique Rigot, Le recouvrement forcé des créances de droit public selon le droit de poursuite pour dettes et la faillite, thèse Lausanne 1991, p. 328 ss ch. 320; cf. en outre Matthias Staehelin, Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, n. 34 s. ad art. 262 LP; Amonn/Walther, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 7e éd., Berne 2003, § 48 n. 8).
Dans son courrier du 13 avril 2004, l'administration de la faillite a invité la recourante à "intervenir directement auprès des autorités compétentes" si elle entendait recourir contre sa décision d'acquitter le montant de TVA litigieux mis à la charge de l'adjudicataire. Elle ne lui a toutefois pas fixé de délai à cet effet. Dans sa lettre de confirmation de cette mise à charge du 12 mai 2004, l'administration de la faillite a simplement indiqué que sa décision pouvait faire l'objet d'une plainte auprès de la Commission cantonale de surveillance dans les 10 jours. Quand bien même la recourante ou son conseil aurait pu ou dû reconnaître, en faisant preuve de la diligence requise, que les indications de la décision attaquée étaient erronées quant à la voie de droit à suivre pour liquider la contestation soulevée (cf. ATF 124 I 255 consid. 1a/aa), il convient que l'administration de la faillite, qui a omis de le faire, fixe à la recourante un délai convenable pour agir utilement avant de procéder définitivement à la distribution des deniers.
3.
La recourante invoque une violation de l'art. 49 al. 2 ORFI, disposition prévoyant 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. Attribuer la charge TVA aux frais de réalisation reviendrait, selon elle, à instaurer pour l'adjudicataire un devoir de paiement "en sus du prix d'adjudication", qui n'a pas été prévu en l'espèce par les conditions de vente.

Sur ce point, la Chambre de céans partage le point de vue de la Commission cantonale de surveillance selon lequel il n'est pas question ici de frais mis à la charge de l'adjudicataire ès qualités. La solution serait et devrait être la même si l'immeuble avait été adjugé non à la créancière gagiste mais à un tiers: la taxe sur la valeur ajoutée liée à la réalisation forcée du gage serait payée par prélèvement sur le produit de la vente, et non mise à la charge de l'adjudicataire.

Le grief de la recourante doit donc est rejeté.

Par ces motifs, la Chambre prononce:
1.
Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable.
2.
L'administration de la masse en faillite est invitée à impartir à la recourante un délai convenable pour soumettre aux autorités administratives compétentes sa contestation relative à la qualification de la taxe TVA litigieuse comme dette de la masse.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante, à l'Office des faillites de Genève pour la Masse en faillite de la Société Y._____, et à la Commission de surveillance des offices des poursuites et des faillites du canton de Genève.
Lausanne, le 12 août 2005
Au nom de la Chambre des poursuites et des faillites
du Tribunal fédéral suisse
La présidente: Le greffier: