Urteilskopf

120 III 147

50. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit public du 23 juin 1994 dans la cause la Masse en faillite de G. (Suisse) SA contre l'Administration fédérale des contributions, Division principale des droits de timbre et de l'impôt anticipé (recours de droit administratif)
Regeste (de):
Art. 250 SchKG und Art. 41 ff. VStG; Rechtsweg.

Rechtsweg zur Bestreitung einer Verrechnungssteuer-Forderung im Konkursfall (E. 3).

Sieht das Gesetz zur Beurteilung des Bestehens einer öffentlichrechtlichen Forderung eine besondere Instanz vor, ist der Konkursrichter nicht befugt, darüber im Rahmen der Anfechtung des Kollokationsplans zu entscheiden (E. 4).

Regeste (fr):
Art. 250 LP et art. 41 ss LIA; voie de droit.

Procédure par laquelle peut être contestée, dans la faillite, une créance d'impôt anticipé (consid. 3).

Il n'appartient pas au juge de la faillite de statuer dans la procédure de contestation de l'état de collocation sur des créances de droit public lorsque, d'après la loi, les litiges portant sur l'existence de ces créances ressortissent à des juridictions spéciales (consid. 4).

Regesto (it):
Art. 250 LEF e art. 41 segg. LIP; rimedio di diritto.

Via giudiziaria tramite la quale si può contestare, in un fallimento, un credito d'imposta preventiva (consid. 3).

Non incombe al giudice del fallimento di pronunciarsi, nell'ambito della procedura di contestazione della graduatoria, in merito a crediti di diritto pubblico, se la legge prevede che i litigi concernenti l'esistenza di tali crediti competono a giurisdizioni speciali (consid. 4).

Erwägungen ab Seite 148

BGE 120 III 147 S. 148

Extrait des considérants:

3. a) En cas de liquidation de la faillite en la forme ordinaire, les créanciers et ceux qui ont des revendications à exercer sont sommés de produire leurs créances ou revendications dans le mois de la publication de l'ouverture de la faillite (art. 232 al. 2 ch. 2 LP). Après l'expiration du délai fixé pour les productions, l'administration de la faillite examine les réclamations et fait les vérifications nécessaires (art. 244 LP). Elle statue sur l'admission

au passif, sans être liée par les déclarations du failli (art. 245 LP). Dans les vingt jours après l'expiration du délai pour les productions, elle dresse l'état de collocation (art. 247 al. 1 LP). Ce dernier est déposé à l'office; l'administration de la faillite en avise les créanciers par publication; les créanciers dont les productions ont été écartées en tout ou en partie en sont informés directement (art. 249 LP). L'opposant est tenu d'intenter son action devant le juge qui a prononcé la faillite, dans les dix jours de la publication du dépôt (art. 250 al. 1 LP).
b) Il n'est pas contesté, en l'espèce, que l'Administration fédérale des contributions a produit valablement et en temps utile sa créance d'impôt anticipé. A cet égard, c'est à bon droit que la recourante ne prétend plus que l'autorité intimée n'aurait pu produire qu'une créance fondée sur une décision formelle au sens de l'art. 41 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 - LIA; RS 642.21 - (GILLIÉRON, Poursuite pour dettes, faillite et concordat, Lausanne 1993, 3e éd., p. 340). Dès lors seule est litigieuse la procédure par laquelle peut être contestée cette créance.
Selon la recourante, l'autorité intimée, qui s'oppose à ce que sa créance soit écartée de l'état de collocation, aurait dû intenter action devant le juge civil qui a prononcé la faillite, dans les dix jours de la publication du dépôt de cet état (art. 250 al. 1 LP). L'autorité intimée affirme que, selon les art. 41 ss LIA, seules sont compétentes, pour établir la validité de sa créance, les autorités et juridictions administratives.

BGE 120 III 147 S. 149

4. a) Selon une jurisprudence constante et déjà ancienne (arrêt non publié du 2 novembre 1993 en la cause Canton du Tessin contre BE, Autorité de surveillance en matière de poursuite et de faillite, consid. 4b; ATF 107 III 60 consid. 3 p. 66; ATF 85 I 121 consid. 3a p. 125; ATF 62 II 300 consid. 4 p. 304; ATF 59 II 314 p. 316; ATF 48 III 228 p. 229), suivie par la doctrine (GILLIÉRON, op.cit., p. 340/341; RIGOT, Le recouvrement forcé des créances de droit public selon le droit de poursuite pour dettes et la faillite, thèse Lausanne 1991, p. 346, no 333; PIGUET, Les contestations de droit matériel dans la poursuite pour dettes et la faillite, thèse Lausanne 1950, p. 145, no 180; d'un autre avis, FRITZSCHE/WALDER, Schuldbetreibung und Konkurs nach schweizerischem Recht, Zurich 1993, 3e éd., vol. II, p. 313, no 30), il n'appartient pas au juge de la faillite de statuer dans la procédure de contestation de l'état de collocation sur des créances de droit public lorsque, d'après la loi, les litiges portant sur l'existence de ces créances ressortissent à des juridictions spéciales. En ce cas, le juge de la faillite doit se déclarer incompétent et renvoyer les parties à la juridiction spéciale dont la décision fera règle pour la collocation (ATF 77 III 43 p. 45/46). L'administration de la faillite sauvegarde alors les droits de la masse en faillite, non en refusant l'inscription à l'état de collocation - le cas échéant pour mémoire - et en se portant défenderesse dans le procès en contestation de celui-là, mais en faisant usage des moyens de droit que les dispositions applicables au litige administratif procurent au contribuable. Ainsi, lorsque la créance n'est pas fixée définitivement et que le débiteur peut encore déposer une réclamation ou un recours, l'administration de la faillite pourra, en règle générale, exercer ce droit elle-même. Lorsque, selon la procédure spéciale, il appartient au créancier d'agir, l'administration de la faillite se détermine sur la créance produite et, au cas où elle l'écarte en tout ou en partie, elle invite le créancier à ouvrir la procédure spéciale dans le délai de dix jours prévu pour l'introduction de l'action en contestation de l'état de collocation (ATF 63 III 57 consid. 2 p. 61; ATF 48 III 228 p. 230/231; GILLIÉRON, op.cit., p. 340/341; RIGOT, op.cit., p. 342, no 330). Cette procédure est implicitement confirmée par l'art. 45 al. 2 LIA, qui prévoit expressément que, si une créance fiscale n'est pas encore fixée par une décision passée en force et qu'elle soit contestée, sa collocation définitive n'a pas lieu tant qu'une décision passée en force fait défaut, par quoi il faut entendre une décision émanant des autorités instituées par la loi fédérale sur l'impôt anticipé.

BGE 120 III 147 S. 150

Il est vrai que, dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a admis qu'un procès de collocation pouvait avoir

pour objet une créance de droit public (ATF 120 III 32 consid. 2a p. 34). Cependant, on ne peut pas comparer au cas présent la situation alors en cause - qui concernait la garantie d'une créance de droit public -, de sorte que l'arrêt susmentionné est sans incidence en l'espèce. De plus, cette jurisprudence n'est pas applicable en matière d'impôt anticipé, puisque la loi s'y rapportant contient précisément, comme on vient de le voir, une disposition - l'art. 45 al. 2 LIA - qui règle le problème. b) La recourante, qui n'ignore pas la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, lui reproche d'enfreindre le principe de la légalité. Elle méconnaît ainsi visiblement que l'art. 250 LP n'est pas la seule disposition susceptible d'être appliquée; or, en ce qui concerne la contestation de créances de droit public, les législations spéciales qui fondent ces créances définissent en général les procédures par lesquelles elles doivent être fixées. Dans le cas particulier, les art. 41 ss LIA prévoient la procédure de la décision formelle, de la réclamation et du recours de droit administratif au Tribunal fédéral, la créance d'impôt n'étant colloquée définitivement qu'une fois qu'une décision passée en force l'a fixée. En matière fiscale, le législateur fédéral a privilégié l'aspect de droit matériel de la contestation, par rapport à l'incident de la procédure de l'art. 250 LP; ce faisant, il a vraisemblablement tenu compte de motifs d'économie de procédure ainsi que de la compétence matérielle du juge de la procédure spéciale qui tranche à titre définitif (ATF 48 III 228 p. 231). c) Les griefs que la recourante entend tirer d'une éventuelle violation du principe de l'égalité de traitement et de la garantie du juge impartial sont irrecevables parce que le Tribunal fédéral n'examine pas la constitutionnalité des lois fédérales (art. 113 al. 3 et 114bis al. 3 Cst.). Au demeurant, ces griefs ne sont pas fondés. Selon la jurisprudence, le principe de l'égalité de traitement ne permet pas de faire, entre divers cas, des distinctions qu'aucun fait important ne justifie ou de soumettre à un régime identique des situations de fait qui présentent entre elles des différences importantes et de nature à rendre nécessaire un traitement différent (ATF 118 Ia 1 consid. 3a p. 2; ATF 117 Ia 257 consid. 3b p. 259; ATF 116 Ia 81 consid. 6b p. 83). Or, les créances fiscales présentent des particularités qui les différencient des créances de droit privé et justifient que leur existence et leur montant soient établis par des autorités et juridictions administratives. Contrairement à l'opinion de la recourante, cela ne signifie pas que ces autorités soient

compétentes pour juger de questions qui sortiraient du domaine qui leur est attribué et qui relèveraient exclusivement du droit privé (cf. ATF 77 III 43 p. 46 au sujet de la constitution d'un droit de gage; RIGOT, op.cit., p. 346, no 333; PIGUET, op.cit., p. 145, no 180), ni d'ailleurs que les titulaires de créances de droit privé ne puissent contester des créances de droit public lorsque l'administration de la faillite y renonce et leur cède son droit (art. 260 LP; GILLIÉRON, op.cit., p. 340; RIGOT, op.cit., p. 342, no 330). Quant à la garantie du juge impartial - qui, au demeurant, ne découle pas de l'art. 58 Cst. en matière administrative (ATF 118 Ib 206 consid. 5 non publié; ATF 117 Ia 408 consid. 2a p. 410), mais de l'art. 4 Cst. dont la portée va moins loin -, elle ne saurait protéger la recourante contre l'organisation administrative prévue en matière d'impôt anticipé. On ne voit pas pourquoi d'ailleurs les impôts dus par un contribuable en faillite devraient être arrêtés - même à titre incident - par une autorité différente de celle qui est compétente pour les contribuables dont la situation financière est équilibrée, d'autant plus que la décision de l'autorité fiscale peut être attaquée par la voie du recours de droit administratif (art. 43 LIA et 98 lettre c OJ) devant le Tribunal fédéral qui jouit d'un plein pouvoir d'examen (art. 104 lettres a, b et c ch. 1 OJ). d) Par conséquent, c'est à bon droit que l'Administration fédérale des contributions a rendu une décision formelle sur sa créance fiscale et que la recourante a usé des voies de la réclamation, puis du recours de droit administratif. Au surplus, il est sans importance, en l'espèce, de savoir si l'Administration de la faillite aurait dû porter la créance de l'Administration fédérale des contributions pour mémoire dans l'état de collocation et la contester expressément, de sorte qu'une décision formelle soit prise sans délai selon l'art. 41 lettre a LIA, ou si elle était autorisée à l'écarter de l'état de collocation, obligeant l'autorité fiscale à agir dans les dix jours de la publication du dépôt de cet état. Du moment que cette dernière a rendu une décision formelle dans le délai d'ouverture de l'action de l'art. 250 LP, la procédure administrative a de toute manière été introduite à temps. Le Tribunal fédéral a rejeté le recours.