Urteilskopf

96 I 244

41. Arrêt du 8 mai 1970 dans la cause Masse en faillite Starlette SA contre Administration fédérale des contributions.
Regeste (de):
Warenumsatzsteuer für Lieferungen, die der einen Nachlassvertrag mit Vermögensabtretung vorschlagende Schuldner während der Nachlassstundung ausgeführt hat. Schicksal der Steuerschuld im nachfolgenden Konkurs. Art. 316 c Abs. 2 SchKG und 13 Abs. 2 WUStB.

Zuständigkeit der Steuerverwaltung und der verwaltungsrechtlichen Kammer (Erw. 1).

Die Steuerschuld ist im nachfolgenden Konkurs eine Masseverbindlichkeit, wenn der Sachwalter der Lieferung zugestimmt hat (Erw. 3).

Regeste (fr):
Impôt sur le chiffre d'affaires frappant des livraisons faites pendant la durée du sursis par un débiteur proposant un concordat par abandon d'actif. Sort de la dette fiscale dans une faillite subséquente. Art. 316 c al. 2 LP et 13 al. 2 A ChA.

Compétence de l'autorité fiscale et de la Chambre de droit administratif (consid. 1).

La dette fiscale est une dette de la masse dans une faillite subséquente, lorsque le commissaire au sursis a donné son assentiment à l'opération (consid. 3).

Regesto (it):
Imposta sulla cifra d'affari per forniture fatte in pendenza della moratoria concordataria da un debitore che ha proposto un concordato con abbandono dell'attivo. Situazione del debito fiscale nel fallimento susseguente. Art. 316 c cpv. 2 LEF e 13 cpv. 2 DCA.

Competenza dell'autorità fiscale e della Camera di diritto amministrativo (consid. 1).

Nel fallimento susseguente, il debito fiscale è un debito della massa, qualora il commissario del concordato abbia dato il suo assentimento all'operazione (consid. 3).

Sachverhalt ab Seite 245

BGE 96 I 244 S. 245

A.- La société anonyme Starlette SA, à Corsier-sur-Vevey, exploitait une fabrique de vêtements. Elle était inscrite comme grossiste dans le registre tenu par l'Administration fédérale des contributions (AFC). Le 10 janvier 1969, le Président du tribunal du district de Vevey lui a octroyé un sursis concordataire de quatre mois et désigné comme commissaire au sursis le préposé aux poursuites de Vevey. La publication parue dans la Feuille officielle suisse du commerce du 15 janvier 1969 indiquait que la débitrice avait déposé un projet de concordat par abandon d'actif. Par décompte daté du 17 mars 1969 et envoyé à l'AFC, Starlette SA a déclaré avoir réalisé,

depuis le 11 janvier 1969 et jusqu'audit jour, un chiffre d'affaires de 27 792 fr. 95; elle admettait devoir de ce chef un impôt de 781 fr. 15. Le lendemain 18 mars 1969, la société a été déclarée en faillite et dissoute. Elle a été radiée le même jour du registre des grossistes. L'office des faillites de Vevey ayant contesté que l'impôt sur le chiffre d'affaires dû pour la période du 11 janvier au 17 mars 1969 fût une dette de la masse, l'AFC a ouvert la procédure des art. 5 et 6 AChA. Par décision adressée à la masse en faillite le 1er mai 1969, elle a fixé l'impôt sur le chiffre d'affaires à 781 fr. 15 avec intérêt à 4% dès le 1er mai 1969, en précisant qu'il était dû par la masse en faillite. L'office a formé en temps utile une réclamation à l'encontre de cette décision. Selon lui, l'art. 316 litt. c LP n'était pas applicable, du fait que la débitrice n'avait pas pu maintenir sa proposition de concordat par abandon d'actif et que le commissaire au sursis n'avait pas donné son assentiment; partant, la créance de l'AFC devait être colloquée en 5e classe comme dette de la faillite. L'office a en outre imparti à l'AFC un délai au 20 mai 1969 pour intenter action à la masse, selon l'art. 250 LP. L'AFC a porté plainte contre cette décision dans le délai fixé, tout en priant l'autorité de surveillance de suspendre l'instruction jusqu'à droit connu sur la procédure de droit administratif. Le 20 octobre 1969, l'AFC a rejeté la réclamation et confirmé la décision attaquée.

B.- Au nom de la masse en faillite, le préposé aux faillites de Vevey a formé un recours de droit administratif. Il persiste dans les conclusions de sa réclamation.

C.- L'AFC conclut au rejet du recours.

Erwägungen

Considérant en droit:

1. L'impôt sur le chiffre d'affaires frappe notamment la livraison sur territoire suisse de marchandises par les grossistes (art. 13 al. 1 AChA), il est perçu aussi sur les livraisons faites par le grossiste pendant la procédure de faillite ou à l'occasion d'un concordat par abandon d'actif (art. 13 al. 2 AChA). En l'espèce, la dette d'impôt résultant des livraisons effectuées par la société faillie durant le sursis concordataire n'est pas contestée dans son principe, ni dans sa quotité. Le litige porte sur sa qualification du point de vue du droit de la faillite. Alors que la recourante la tient pour une dette ordinaire, de cinquième classe, l'AFC la considère comme une dette de la masse. Cette question doit se trancher dans la procédure de réclamation et de recours prévue par la loi fiscale (cf. RO 85 I 123/124 et les citations), lors même que la dette d'impôt n'est pas contestée comme telle (RO 75 III 23; 59). Elle est en effet liée à celles de l'existence et de la cause juridique de la prétention. L'autorité de surveillance ne pourrait se prononcer, le cas échéant, qu'en cas de litige portant sur l'interprétation de la décision rendue dans la procédure de droit administratif (cf. RO 75 III 23/24; 60 consid. 2 in fine). La Chambre de droit administratif est ainsi compétente (art. 98 litt. c OJ et 6 al. 3 AChA).

2. Les dettes de la masse sont les dettes qui, à l'instar des frais occasionnés par l'ouverture de la faillite et la liquidation (art. 262 LP), sont payées sur le produit brut de la liquidation, avant la répartition aux créanciers (RO 75 III 22). Les prétentions de la Confédération au titre de l'impôt sur le chiffre d'affaires sont des dettes ordinaires du failli lorsqu'elles sont nées avant la déclaration de faillite et des dettes de la masse lorsqu'elles résultent d'opérations effectuées par cette dernière après la déclaration de faillite (cf. WELLAUER, Warenumsatzsteuer, n. 292). L'opération déterminante pour la naissance de la créance fiscale est la réception de la contre-prestation (art. 24 litt. c AChA: Archives, vol. 20, p. 520 ss. consid. 4). En l'espèce, il n'est pas contesté que Starlette SA ait encaissé avant la déclaration de faillite le prix des marchandises qu'elle a livrées durant la période fiscale. La dette d'impôt ne sera donc pas une dette de la masse, à moins que l'art. 316 c al. 2 LP ne

s'applique.

BGE 96 I 244 S. 247

3. Aux termes de cette disposition - applicable au seul concordat par abandon d'actif - les dettes contractées pendant le sursis concordataire avec l'assentiment du commissaire constituent des dettes de la masse, même dans une faillite subséquente. On peut douter que ce privilège puisse être étendu, de manière générale, aux créances de droit public, qui dérivent directement de la loi et ne peuvent être "contractées", si large que soit le sens donné à ce terme (cf. BÖNI, Die Masseverbindlichkeiten im Nachlassvertrag mit Vermögensabtretung, thèse Fribourg 1959, p. 34 no 3 in fine). Dérogeant au droit de la faillite, selon lequel les dettes de la masse ne peuvent naître que durant la procédure de faillite (RO 78 III 174; 85 III 206 consid. 2), la règle de l'art. 316 c al. 2 LP ne devrait pas être interprétée extensivement. Au reste, les créances fiscales ne bénéficient, en principe, d'aucun privilège en droit suisse de l'exécution forcée (cf. BLUMENSTEIN, Schweiz. Steuerrecht, p. 638-639). Enfin, la ratio legis, - qui est de faciliter la conclusion d'engagements devant améliorer le résultat de la liquidation (cf. RO 85 III 207 ss., notamment 209 premier alinéa) -, ne commande pas non plus une interprétation extensive. La situation est cependant différente en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires. La dette d'impôt prend naissance à la suite d'un acte du grossiste - livraison sur territoire suisse, consommation particulière ou acquisition de produits agricoles (art. 13 AChA) - et non pas indépendamment de toute activité de celui-ci. Il faut dès lors admettre que l'assentiment du commissaire à l'opération elle-même implique l'approbation de la dette d'impôt qui en découle nécessairement. On ne saurait diviser cette manifestation de volonté et considérer que l'assentiment s'applique seulement à l'opération commerciale et non pas à ses conséquences fiscales. Si l'Etat obtient ainsi un privilège, il n'est pas traité plus favorablement que tout créancier placé dans la même situation. En l'espèce, il n'est pas contesté que le commissaire au sursis ait donné son assentiment aux livraisons qui font l'objet de l'impôt. La dette fiscale sera donc assimilée à un engagement contracté avec l'accord du commissaire; partant, elle sera traitée comme une dette de la masse en faillite de Starlette SA Il est vrai que le concordat par abandon d'actif envisagé n'est pas venu à chef et que la débitrice est tombée en faillite. Selon l'un des arrêts précités (RO 85 III 210-211), ce fait pourrait

BGE 96 I 244 S. 248

peut-être enlever à la prétention le privilège de dette de la masse. Le doute ainsi exprimé ne se justifie pas, au regard du texte clair de l'art. 316 c al. 2 LP. Le privilège reconnu aux créances contractées avec l'assentiment du commissaire subsiste de façon toute générale en cas de faillite subséquente. Au demeurant, ce n'est qu'à cette condition que le but de la dispo sition peut être atteint.

Dispositiv

Par ces motifs, le Tribunal fédéral:
Rejette le recours.