

Urteilkopf

143 III 573

73. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit civil dans la cause A. contre Administration cantonale de l'impôt fédéral direct du canton du Valais et Office cantonal du contentieux financier (recours en matière civile) 5A\_394/2017 du 25 septembre 2017

**Regeste (de):**

Art. 169 f. DBG, Art. 78 StHG, Art. 274 SchKG; Vollzug eines Steuerarrestes; Bezeichnung der Arrestgegenstände; Gültigkeit eines Begehrens um Ergänzung des Arrestes.

Voraussetzungen, unter welchen ein Sicherstellungsbegehren der Steuerbehörde einem Arrestbefehl gleichgestellt ist, insbesondere mit Bezug auf die Bezeichnung der Arrestgegenstände. Zuständigkeit und Verfahren (E. 4).

**Regeste (fr):**

Art. 169 s. LIFD, art. 78 LHID, art. 274 LP; exécution d'un séquestre fiscal; désignation des biens à séquestrer; validité d'une demande de séquestre complémentaire.

Conditions auxquelles une demande de sûretés de l'autorité fiscale est assimilée à une ordonnance de séquestre, notamment quant à la désignation des biens à séquestrer. Compétence et procédure (consid. 4).

**Regesto (it):**

Art. 169 seg. LIFD, art. 78 LAID, art. 274 LEF; esecuzione di un sequestro fiscale; designazione degli oggetti da sequestrare; validità di una domanda di sequestro complementare.

Condizioni alle quali una richiesta di garanzie dell'autorità fiscale è parificata ad un decreto di sequestro, in particolare per quanto riguarda la designazione degli oggetti da sequestrare. Competenza e procedura (consid. 4).

Sachverhalt ab Seite 573

BGE 143 III 573 S. 573

A.

A.a Le 3 mars 2016, l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct et l'Office cantonal du contentieux financier ont chacun adressé à A. et à B. une demande de sûretés, à hauteur de x fr. (impôts fédéraux et amendes fiscales pour les périodes 2004 à 2011, intérêts en sus) en ce qui concerne la première, et à concurrence de x fr. (impôts cantonaux et amendes fiscales pour les périodes 2003 à 2011, intérêts en sus) en ce qui concerne la seconde. Le même jour, ils ont remis leurs demandes de sûretés, assimilées à des ordonnances de séquestre, à l'Office des poursuites et faillites du district de Sierre (ci-après: Office). Une liste des objets séquestrés a été annexée à chacune de ces ordonnances. Il en ressortait notamment les éléments suivants:

BGE 143 III 573 S. 574

Objets appartenant à M. A. à séquestrer:

- [...]

- Participations que détient M. A. dans la société C. SA

- Participations que détient M. A. dans la société D. SA

- Les 15'100'345 actions que détient M. A. dans la société E. SA auprès de la banque I. SA, à W.:

N° de relation aa.aaaaa-a - Les 19'746'145 actions que détient M. A. dans la société F. auprès de la

banque I. SA, à W.: N° de relation aa.aaaaaa-a - Les 155'386 actions que détient M. A. dans la société E. SA auprès de la banque I. SA, à W.: N° de relation bb.bbbbb-b - Les 137'000 actions que détient M. A. dans la société F. auprès de la banque I., à W.: N° de relation bb.bbbbb-b - Les 6'707'705 actions que détient M. A. dans la société G. auprès de la banque I. SA, à W.: N° de relation cc.ccccc-c - Les 1'000'000 actions que détient M. A. dans la société H. auprès de la banque J., à X.: N° de relation dddd-ddddd - [...]

Les 8 et 16 mars 2016, l'Office a exécuté les ordonnances précitées en ce qui concerne A. (séquestres n° 1 [impôts fédéraux et amendes] et n° 2 [impôts cantonaux et amendes]).

A.b Dans deux courriers du 18 avril 2016, l'Office cantonal du contentieux financier a, une nouvelle fois, demandé à l'Office d'exécuter les deux séquestres précités fondés sur les demandes de sûretés du 3 mars 2016. Il lui a transmis une liste d'objets appartenant à A. et devant être séquestrés, ainsi rédigée: - Le 99.98 % des actions que détient M. A. dans la société C. SA de siège à U. - Le 73 % des actions que détient M. A. dans la société D. SA de siège à V. A séquestrer, conformément à l'article 99 LP, le fruit des actions (dividendes, tantièmes, ...) mentionnées ci-après, lesquelles font déjà l'objet d'un séquestre. - Les 15'100'345 actions que détient M. A. dans la société E. SA auprès de la banque I. SA, à W.: N° de la relation aa.aaaaaa-a - Les 19'746'145 actions que détient M. A. dans la société F. auprès de la banque I., à W.: N° de la relation aa.aaaaaa-a - Les 155'386 actions que détient M. A. dans la société E. SA auprès de la banque I. SA, à W.: N° de la relation bb.bbbbb-b - Les 137'000 actions que détient M. A. dans la société F. auprès de la banque I. SA, à W.: N° de la relation bb.bbbbb-b

BGE 143 III 573 S. 575

- Les 6'707'705 actions que détient M. A. dans la société G. auprès de la banque I. SA, à W.: N° de la relation cc.ccccc-c - Les 1'000'000 actions que détient M. A. dans la société H. auprès de la banque J., à X.: N° de la relation dddd-ddddd

A.c Le 19 avril 2016, l'Office a procédé aux séquestres requis et, le 2 mai 2016, a adressé deux nouveaux procès-verbaux de séquestre à A. (n° 3 [impôts fédéraux et amendes] et n° 4 [impôts cantonaux et amendes]).

B.

B.a Par écriture du 13 mai 2016, A. a déposé une dénonciation (art. 22 LP), subsidiairement une plainte (art. 17 LP), auprès du Tribunal du district de Sierre (ci-après: Tribunal) en concluant à la nullité des séquestres complémentaires n° 3 et n° 4, subsidiairement à l'annulation de ceux-ci. Par décision du 17 octobre 2016, le Tribunal a rejeté ces conclusions.

B.b Par décision du 9 mai 2017, l'Autorité supérieure en matière de plainte LP du Tribunal cantonal valaisan (ci-après: Autorité supérieure) a rejeté le recours de A. contre cette décision. (...)

Par arrêt du 25 septembre 2017, le Tribunal fédéral a admis le recours en matière civile interjeté le 22 mai 2017 par A. contre la décision du 9 mai 2017 et, réformant celle-ci, a annulé les séquestres n° 3 et n° 4. (extrait)

## Erwägungen

Extrait des considérants:

4. La question qui se pose est celle de la validité d'une exécution complémentaire d'un séquestre.

4.1

4.1.1 Selon l'art. 170 al. 1, 1 re phrase, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), la demande de sûretés, que l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger en tout temps si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés (cf. art. 169 LIFD), est assimilée à une ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP. Pour cela, il faut toutefois que la première contienne toutes les informations exigées pour la seconde (art. 274 al. 2 LP; FREY, in Basler Kommentar, Bundesgesetz über die direkte BGE 143 III 573 S. 576

Bundessteuer [DBG], 3 e éd. 2017, n° 6 ad art. 170 LIFD). Ainsi, tandis que la demande de sûretés n'a pas besoin de nommer les objets, cette indication est nécessaire si la demande doit valoir ordonnance de séquestre, conformément à l'art. 274 al. 2 ch. 4 LP (CURCHOD, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 e éd. 2017, n° 54 ad art. 169 LIFD; FREY, op. cit., n° 144 ad art. 169 LIFD). Le séquestre peut être demandé en tout temps sur la base de la demande de sûretés, celle-ci pouvant tout d'abord ne constituer qu'une simple invitation à prêter les sûretés (FREY, op. cit., n° 10 ad art. 169 LIFD). Pour mettre en exergue la fonction double de la décision (demande de

sûretés et ordonnance de séquestre), deux documents sont rédigés en pratique: l'un d'eux seulement porte la dénomination d'ordonnance de séquestre, renvoie à la demande de sûretés et décrit les biens à séquestrer; ce second document n'a pas de portée propre et est exécutable seulement avec la demande de sûretés (FREY, op. cit., n° 2 ad art. 170 LIFD). Contrairement à la demande de sûretés, pour lui permettre d'assurer sa fonction, l'ordonnance de séquestre n'est pas notifiée au contribuable mais directement adressée à l'office des poursuites pour exécution, avec une copie de la demande de sûretés. Celle-ci est ensuite notifiée au contribuable immédiatement après l'exécution du séquestre (CURCHOD, op. cit., loc. cit.; FREY, op. cit., n° 12 ad art. 170 LIFD). L'autorité compétente pour prononcer le séquestre fiscal n'est pas le juge mais l'autorité fiscale. Elle accorde le séquestre, indépendamment du lieu de situation des objets à séquestrer. L'opposition au séquestre (art. 278 LP) n'est pas recevable (cf. art. 170 al. 2 LIFD et 78, 3 e phrase, LHID). En revanche, le débiteur peut recourir contre la décision de sûretés selon les voies de recours ordinaires (art. 169 al. 3 LIFD; arrêts 5A\_731/2016 du 20 décembre 2016 consid. 3, in SJ 2017 I p. 325; 5A\_150/2015 du 4 juin 2015 consid. 5.2.3, in SJ 2016 I p. 138). Comme il en va dans la procédure d'opposition suite à un séquestre (arrêt 5A\_925/2012 du 5 avril 2013 consid. 4.2), c'est à ce stade que seront contrôlées les conditions de fond de la demande de sûretés valant ordonnance de séquestre, en particulier l'existence de biens appartenant au débiteur. Cette procédure est importante pour respecter le droit d'être entendu du débiteur car celui-ci n'intervient pas lors de la demande de sûretés; elle lui donne la possibilité de présenter ses objections et l'autorité compétente réexamine en contradictoire la réalisation des conditions de la demande de sûretés ordonnée par l'autorité administrative.

BGE 143 III 573 S. 577

Une fois opéré, le séquestre doit être validé selon les règles de l'art. 279 LP. Si un séquestre est levé, l'autorité fiscale doit décider de faire exécuter un nouveau séquestre, sur la base de la demande de sûretés (FREY, op. cit., n° 2 ad art. 170 LIFD). Les art. 169 et 170 de la loi fiscale du canton du Valais du 10 mars 1976 (LF; RS/VS 642.1) ont un contenu identique à celui des art. 169 et 170 LIFD.

4.1.2 L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct charge l'office des poursuites d'exécuter le séquestre et lui notifie l'ordonnance de séquestre (cf. art. 170 al. 1, 2 e phrase, LIFD et 78, 2 e phrase, LHID; art. 275 ss et 91 ss LP). La plainte auprès de l'autorité de surveillance (art. 17 LP) est par ailleurs ouverte contre l'exécution du séquestre (arrêts 5A\_731/2016 du 20 décembre 2016 consid. 3, in SJ 2017 I p. 325; 5A\_150/2015 du 4 juin 2015 consid. 5.2.3, in SJ 2016 I p. 138). Les compétences de l'office des poursuites et des autorités de surveillance sont limitées aux mesures proprement dites d'exécution du séquestre, ainsi qu'au contrôle de la régularité formelle de l'ordonnance de séquestre. Ce pouvoir d'examen entre en effet par définition dans les attributions d'un organe d'exécution, qui ne peut donner suite à un ordre lacunaire ou imprécis, ni exécuter un séquestre entaché de nullité (ATF 142 III 291 consid. 2.1). Tel pourrait être le cas si l'ordonnance ne désigne pas les biens à séquestrer avec suffisamment de précision ou qu'elle ne contient pas toutes les informations requises par l'art. 274 LP. L'office ne peut pas non plus exécuter une ordonnance rendue par un juge manifestement incompétent et doit également respecter les dispositions en matière de saisie (art. 92 à 106 LP; arrêt 5A\_925/2012 du 5 avril 2013 consid. 4.3 et les références). Lorsqu'elle entend ordonner un séquestre, il incombe dès lors à l'autorité fiscale, qui est à la fois créancière séquestrante et autorité de séquestre, de désigner avec une précision suffisante les biens qui font l'objet de la mesure (art. 272 al. 1 ch. 3 LP). L'office ne peut pas combler d'éventuelles lacunes à ce sujet (arrêt 5A\_615/2014 du 11 décembre 2014 consid. 3.2 et la référence, in SJ 2015 I p. 133).

4.1.3 L'existence d'un séquestre ne fait pas obstacle à une nouvelle requête fondée sur la même créance, voire sur le même cas de séquestre. Lorsque les mêmes biens font l'objet de deux séquestres en force pour la même créance, l'exécution du second séquestre n'est pas subordonnée à la preuve stricte de la caducité du précédent (arrêt 5A\_925/2012 du 5 avril 2013 consid. 6.2, in SJ 2013 I p. 463).

BGE 143 III 573 S. 578

4.2 En l'espèce, l'autorité fiscale a ordonné à l'office d'exécuter un séquestre sans se fonder sur une demande de sûretés valant ordonnance de séquestre. En effet, la désignation des biens à saisir de manière suffisamment précise pour que l'office puisse l'exécuter est une condition du séquestre. L'office aurait donc dû rejeter une telle requête, manifestement contraire au droit fédéral. Si l'autorité fiscale craignait que sa première demande de sûretés ne réponde pas aux exigences de l'art. 274 LP, elle devait rendre une nouvelle décision corrigée, la démarche consistant à faire séquestrer les mêmes biens étant autorisée. Elle ne pouvait en revanche pas donner de nouvelles instructions à ces fins à l'office. Il suit de là que, bien fondé, le recours doit être admis.