

Texte pseudonymisé

Avertissement: Ce document pseudonymisé a une valeur purement informative. Le document original seul fait foi.

N° 133 / 2025

du 09.10.2025

Numéro CAS-2025-00018 du registre

**Audience publique de la Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg du
jeudi, neuf octobre deux mille vingt-cinq.**

Composition :

Marie-Laure MEYER, conseiller à la Cour de cassation, président,
Monique HENTGEN, conseiller à la Cour de cassation,
Gilles HERRMANN, conseiller à la Cour de cassation,
Rita BIEL, conseiller à la Cour de cassation,
Marianne EICHER, conseiller à la Cour de cassation,

Daniel SCHROEDER, greffier à la Cour.

Entre

1) PERSONNE1.), et

2) PERSONNE2.), les deux demeurant à L-ADRESSE1.),

demandeurs en cassation,

comparant par la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, inscrite à la liste
V du tableau de l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, en l'étude de laquelle
domicile est élu, représentée aux fins de la présente instance par Maître Jean-Luc
PÜTZ, avocat à la Cour,

et

**1) Monsieur le Préposé, Receveur du Bureau de Recette Luxembourg de
l'Administration des Contributions Directes, PERSONNE3.), ayant ses
bureaux à L-2718 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,**

défendeur en cassation,

comparant par Maître Claude SCHMARTZ, avocat à la Cour, en l'étude duquel domicile est élu,

2) l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, dont les bureaux sont établis à L-5826 Hesperange, 33, rue de Gasperich, représentée par le directeur,

3) PERSONNE4.), agent des poursuites de l'Administration des Contributions Directes, ayant ses bureaux à L-2718 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

défenderesses en cassation.

Vu l'arrêt attaqué numéro 153/24-II-CIV rendu le 23 octobre 2024 sous le numéro CAL-2019-00235 du rôle par la Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg, deuxième chambre, siégeant en matière civile ;

Vu le mémoire en cassation signifié le 21 janvier 2025 par PERSONNE1.) et PERSONNE2.) à Monsieur le Préposé, Receveur du Bureau de Recette Luxembourg de l'Administration des Contributions Directes, PERSONNE3.) (ci-après « *le RECEVEUR* »), à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et à PERSONNE4.), déposé le 30 janvier 2025 au greffe de la Cour supérieure de Justice ;

Vu le mémoire en réponse signifié le 19 mars 2025 par le RECEVEUR à PERSONNE1.), à PERSONNE2.), à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et à PERSONNE4.), déposé le 21 mars 2025 au greffe de la Cour ;

Sur les conclusions du procureur général d'Etat adjoint Marie-Jeanne KAPPWEILER ;

Entendu Maître Danil NIKOLAEV, en remplacement de Maître Jean-Luc PÜTZ, Maître Claude SCHMARTZ et le premier avocat général Teresa ANTUNES MARTINS.

Sur les faits

Selon l'arrêt attaqué, les demandeurs en cassation avaient introduit des réclamations contre les bulletins d'imposition relatifs aux années fiscales 2000 et 2001 auprès du directeur de la défenderesse en cassation sub 2). A leur demande, le défendeur en cassation sub 1) leur avait accordé en 2005 et 2006 des sursis à

exécution pour la durée de la procédure d'instruction de leurs réclamations, après qu'ils avaient signé des documents intitulés « *renonciation à la prescription* ». Les sursis à exécution furent révoqués en 2013 en raison de l'absence d'un renouvellement de ces renonciations à la prescription.

Les demandeurs en cassation ayant effectué plusieurs paiements en 2016 et en 2017, le défendeur en cassation sub 1) avait imputé ceux-ci sur les dettes fiscales des années 2000, 2001, 2012, 2013 et 2016 et avait émis en 2017 une contrainte rendue exécutoire suivie d'un commandement de payer un certain montant portant sur les dettes fiscales des années 2001, 2012, 2013, 2014 et 2016.

Saisi par les demandeurs en cassation d'une opposition audit commandement au motif que la dette fiscale au titre des années 2000 et 2001 serait prescrite, le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile, avait déclaré ces dettes fiscales prescrites et annulé ledit commandement. La Cour d'appel avait confirmé ce jugement.

Par arrêt du 3 février 2022, la Cour de cassation avait cassé et annulé l'arrêt et renvoyé l'affaire devant la Cour d'appel autrement composée. La Cour d'appel, par réformation, a déclaré non fondée la demande des demandeurs en cassation et dit qu'il n'y avait pas lieu à annulation du commandement.

Sur le premier moyen de cassation

Enoncé du moyen

« tiré de la violation, sinon du refus d'application, sinon de la fausse application, sinon de la fausse interprétation de l'article 3, alinéa 1^{er} de la loi modifiée du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précision des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues (ci-après la << Loi du 22 décembre 1951 >>), aux termes duquel :

<< Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1^{er} de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription. En cas d'introduction d'un recours, ils sont suspendus jusqu'à la décision définitive des instances de recours, et ce à compter du moment où le montant des sommes dues a été entièrement réglé mais au plus tôt à compter de l'introduction du recours. Il en est de même des délais de prescription pour le recouvrement de toutes autres sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales dont la perception est confiée à l'administration des contributions. >> ;

en ce que l'arrêt attaqué a déclaré partiellement fondé l'appel interjeté par la partie défenderesse en cassation en jugeant que les Renonciations à la

prescription étaient valables et ont interrompu la prescription applicable à la dette fiscale afférente aux exercices 2000 et 2001 ;

aux motifs que << S'il est exact que les époux GROUPE1.) ne pouvaient pas valablement signer des renonciations à l'avance à la faculté d'invoquer la prescription avant la fin du délai de prescription, toujours est-il qu'ils ont pu valablement faire des renonciations à la prescription en cours, c'est-à-dire au temps déjà couru de la prescription, ayant comme but et pour effet d'interrompre le délai de la prescription et de faire courir une nouvelle prescription, s'accomplissant à la fin de la quatrième année suivant l'acte d'interruption, le tout conformément à l'article 3 [de la Loi du 22 décembre 1951] précité >> ;

alors que le régime de droit commun prévu par l'article 2220 du Code civil ne permet pas de renoncer par avance à une prescription non acquise, ni à une prescription en cours, une telle renonciation ne pouvant être considérée au mieux, sur base de l'article 2248 du Code civil, que comme une cause d'interruption si le débiteur reconnaît la créance de son adversaire, la Cour d'appel, en écartant et faisant abstraction de la condition de droit commun prévue par l'article 2248 du Code civil suivant laquelle une acceptation de la créance au préalable est nécessaire afin que l'interruption de la prescription résultant d'une renonciation à une prescription en cours puisse trouver application et en jugeant donc valables les Renonciations à la prescription en l'absence de reconnaissance de la créance, a violé l'article 3, alinéa 1, de la Loi du 22 décembre 1951, qui se borne à renvoyer aux causes de droit commun qui interrompent la prescription, telles que prévues par les articles 2242 à 2250 du Code civil et dont l'article 2248 impose la reconnaissance de la créance pour valider une telle interruption. ».

Réponse de la Cour

Les demandeurs en cassation font grief aux juges d'appel d'avoir violé les dispositions de l'article 3, alinéa 1, de la loi modifiée du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précision des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues (ci-après « *loi du 22 décembre 1951* »), en ayant retenu que les renonciations à la prescription étaient valables et avaient interrompu la prescription applicable à la dette fiscale afférente aux exercices 2000 et 2001, alors que le régime de droit commun prévu par l'article 2220 du Code civil ne permettrait pas de renoncer par avance à une prescription non acquise, ni à une prescription en cours, en l'absence d'une reconnaissance de la créance de son adversaire conformément à l'article 2248 du Code civil.

L'article 3, alinéa 1, de la loi du 22 décembre 1951, qui dispose

« Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1^{er} de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription. [...] Il en est de même des délais de prescription pour le recouvrement de toutes autres sommes,

en principal, intérêts et amendes fiscales dont la perception est confiée à l'administration des contributions. »,

prévoit deux régimes distincts de causes d'interruption du délai de prescription, à savoir, d'une part, les causes d'interruption de droit commun prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil et, d'autre part, la cause particulière de la renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription.

En retenant

« Il ressort de cet article que les délais de prescription des impôts sont interrompus << soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription >>.

La renonciation à une prescription acquise, qui ne peut intervenir qu'après l'écoulement du délai de prescription, prévue par l'article 2220 du Code civil, a pour effet de faire perdre à celui qui en est l'auteur la faculté d'invoquer la prescription en vue de se mettre à l'abri des poursuites de son créancier.

Elle se distingue des causes d'interruption de la prescription telles que par exemples une citation en justice, un commandement ou une saisie, qui ont pour effet d'interrompre le délai de prescription avant son expiration, ayant comme conséquence que le temps qui s'est écoulé avant la survenance de cet événement interruptif ne sera plus pris en considération.

Dans le cas d'une cause d'interruption de la prescription, et dès cessation de la cause d'interruption, la prescription recommencera à courir avec un nouveau délai.

Les causes d'interruption de la prescription ont ainsi pour effet de faire courir un nouveau délai de prescription, ce qui n'est pas le cas pour la renonciation à la prescription.

S'il est exact que les époux GROUPE1.) ne pouvaient pas valablement signer des renonciations à l'avance à la faculté d'invoquer la prescription avant la fin du délai de prescription, toujours est-il qu'ils ont pu valablement faire des renonciations à la prescription en cours, c'est-à-dire au temps déjà couru de la prescription, ayant comme but et pour effet d'interrompre le délai de prescription et de faire courir une nouvelle prescription, s'accomplissant à la fin de la quatrième année suivant l'acte d'interruption, le tout conformément à l'article 3 précité.

C'est dès lors à tort que les époux GROUPE1.) font valoir que les renonciations signées ne sont pas valables pour être contraires à l'article 2220 du Code civil.

Il ressort des faits et rétroactes ci-avant retranscrits qu'à l'appui de leur demande, les époux GROUPE1.) ont fait valoir eux-mêmes que leur dette fiscale de l'année 2000 était prescrite au 31 décembre 2009 et que leur dette fiscale de l'année 2001 était prescrite au 31 décembre 2010, prenant dès lors en compte comme causes

d'interruption de la prescription les renonciations signées en date des 2 septembre 2005 et 5 décembre 2006. »,

les juges d'appel ont fait application de la cause particulière d'interruption du délai de prescription et n'avaient pas à appliquer les règles de droit commun relatives à la prescription.

Il s'ensuit que le moyen n'est pas fondé.

Sur le deuxième moyen de cassation

Enoncé du moyen

« tiré de la violation, sinon du refus d'application, sinon de la fausse application, sinon de la fausse interprétation de l'article 109 de la Constitution, aux termes duquel << Tout jugement est motivé. (...) >> ;

en ce que l'arrêt attaqué a déclaré partiellement fondé l'appel interjeté par la partie défenderesse en cassation en jugeant que les Renonciations à la prescription étaient valables et ont interrompu la prescription applicable à la dette fiscale afférente aux exercices 2000 et 2001 ;

aux motifs que << S'il est exact que les époux GROUPE1.) ne pouvaient pas valablement signer des renonciations à l'avance à la faculté d'invoquer la prescription avant la fin du délai de prescription, toujours est-il qu'ils ont pu valablement faire des renonciations à la prescription en cours, c'est-à-dire au temps déjà couru de la prescription, ayant comme but et pour effet d'interrompre le délai de la prescription et de faire courir une nouvelle prescription, s'accomplissant à la fin de la quatrième année suivant l'acte d'interruption, le tout conformément à l'article 3 [de la Loi du 22 décembre 1951] précité >> ;

alors que les parties demanderesses en cassation ont soutenu que le régime de droit commun prévu par l'article 2220 du Code civil ne permet pas de renoncer par avance à une prescription non acquise, ni à une prescription en cours, une telle renonciation ne pouvant être considérée au mieux, sur base de l'article 2248 du Code civil, que comme une cause d'interruption si le débiteur reconnaît la créance de son adversaire, et que dans le présent cas une telle reconnaissance faisait défaut, la Cour d'appel, en déclarant que les Renonciations à la prescription constituaient un acte interruptif de la prescription conformément à l'article 3, alinéa 1, de la Loi du 22 décembre 1951, sans examiner ni répondre au moyen soulevé par les parties demanderesses en cassation (dans leurs conclusions du 27 octobre 2023) concernant la nécessité d'une reconnaissance préalable de la créance pour que qu'une renonciation puisse produire un effet interruptif de la prescription conformément à l'article 2248 du Code civil, a méconnu son obligation de répondre à ce moyen contenu dans les conclusions du 27 octobre 2023 des parties demanderesses en cassation et, partant, a violé l'article 109 de la Constitution. ».

Réponse de la Cour

Les demandeurs en cassation font grief aux juges d'appel de ne pas avoir répondu à leurs conclusions relatives à la nécessité d'une reconnaissance préalable de la créance du débiteur pour qu'une renonciation à une prescription en cours puisse produire un effet interruptif.

Le défaut de réponse à conclusions constitue une forme du défaut de motifs, qui est un vice de forme. Une décision judiciaire est régulière en la forme dès qu'elle comporte une motivation, expresse ou implicite, fût-elle incomplète ou viciée, sur le point considéré.

Par les motifs cités dans la réponse au premier moyen, les juges d'appel, qui ne sont pas tenus de suivre les parties dans le détail de leur argumentation, ont motivé leur décision sur le point considéré.

Il s'ensuit que le moyen n'est pas fondé.

Sur le troisième moyen de cassation

Enoncé du moyen

« tiré du défaut de base légale ;

en ce que l'arrêt attaqué a statué sur l'application de l'article 3, alinéa 1, de la Loi du 22 décembre 1951 sans constater en fait l'existence d'une volonté des parties demanderesses en cassation de reconnaître la créance fiscale du Trésor afférente aux exercices 2000 et 2001 des parties demanderesses en cassation ;

en retenant que << S'il est exact que les époux GROUPE1.) ne pouvaient pas valablement signer des renonciations à l'avance à la faculté d'invoquer la prescription avant la fin du délai de prescription, toujours est-il qu'ils ont pu valablement faire des renonciations à la prescription en cours, c'est-à-dire au temps déjà couru de la prescription, ayant comme but et pour effet d'interrompre le délai de la prescription et de faire courir une nouvelle prescription, s'accomplissant à la fin de la quatrième année suivant l'acte d'interruption, le tout conformément à l'article 3 [de la Loi du 22 décembre 1951] précité >> ;

alors que le régime de droit commun prévu par l'article 2220 du Code civil ne permet pas de renoncer par avance à une prescription non acquise, ni à une prescription en cours, une telle renonciation ne pouvant être considérée au mieux, sur base de l'article 2248 du Code civil, que comme une cause d'interruption si le débiteur reconnaît la créance de son adversaire, et que l'article 3, alinéa 1, de la Loi du 22 décembre 1951 se borne à renvoyer aux causes de droit commun qui interrompent la prescription, telles que prévues par les articles 2242 à 2250 du Code civil et dont l'article 2248 impose la reconnaissance de la créance pour valider une telle interruption, la Cour d'appel a statué sur le droit, en l'espèce sur l'application l'article 3, alinéa 1, de la Loi du 22 décembre 1951, sans procéder aux constatations de faits nécessaires dans la mesure où elle a déclaré les Renonciations à la

prescription valables sans constater si une reconnaissance concomitante par les parties demanderesses en cassation du bien-fondé de la créance fiscale du Trésor afférente aux exercices 2000 et 2001 des parties demanderesses en cassation existait. ».

Réponse de la Cour

Les demandeurs en cassation font grief aux juges d'appel d'avoir fait application de l'article 3, alinéa 1, de la loi du 22 décembre 1951 en ayant déclaré les renonciations à la prescription valables sans constater l'existence d'une volonté de leur part de reconnaître la créance fiscale afférente aux exercices 2000 et 2001.

Le défaut de base légale se définit comme l'insuffisance des constatations de faits qui sont nécessaires à la mise en œuvre de la règle de droit.

La cause particulière de la renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription, prévue à l'article 3, alinéa 1, de la loi du 22 décembre 1951, n'appelle pas la mise en œuvre du régime de droit commun de la renonciation au délai de prescription de l'article 2220 du Code civil.

En faisant application de la cause particulière d'interruption du délai de prescription après avoir constaté l'existence de renonciations au temps déjà couru de la prescription, signées par les demandeurs en cassation, les juges d'appel n'avaient pas à rechercher l'existence d'une volonté des demandeurs en cassation de reconnaître la créance fiscale afférente aux exercices 2000 et 2001.

Il s'ensuit que le moyen n'est pas fondé.

Sur la demande en allocation d'une indemnité de procédure

Il serait inéquitable de laisser à charge du défendeur en cassation sub 1) l'intégralité des frais exposés non compris dans les dépens. Il convient de lui allouer les deux indemnités de procédure sollicitées de 1.250 euros, soit un total de 2.500 euros.

PAR CES MOTIFS,

la Cour de cassation

rejette le pourvoi ;

condamne chacun des demandeurs en cassation à payer au défendeur en cassation sub 1) une indemnité de procédure de 1.250 euros ;

les condamne aux frais et dépens de l'instance en cassation avec distraction au profit de Maître Claude SCHMARTZ, sur ses affirmations de droit.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par le conseiller Marie-Laure MEYER en présence de l'avocat général Joëlle NEIS et du greffier Daniel SCHROEDER.

**Conclusions du Parquet Général
dans l'affaire de cassation
PERSONNE1.) et PERSONNE2.)
contre
Receveur du Bureau de Recette Luxembourg de l'Administration
des Contributions Directes
en présence de
l'Administration des Contributions Directes
et de PERSONNE4.),
agent des poursuites de l'Administration des Contributions Directes**

Le pourvoi en cassation, introduit par un mémoire en cassation signifié le 21 janvier 2025 aux parties défenderesses en cassation et déposé au greffe de la Cour Supérieure de Justice le 30 janvier 2025, est dirigé contre un arrêt n°153/24-II-CIV rendu par la Cour d'appel, deuxième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, en date du 23 octobre 2024 (n° CAL-2019-00235 du rôle). Cet arrêt ne semble pas avoir été signifié aux demandeurs en cassation.

Le pourvoi en cassation a dès lors été interjeté dans les forme et délai prévus aux articles 7 et 10 de la loi modifiée du 18 février 1885 sur les pourvois et la procédure en cassation.

La partie défenderesse a signifié un mémoire en réponse le 19 mars 2025 et elle l'a déposé au greffe de la Cour le 21 mars 2025.

Ayant été signifié et déposé au greffe de la Cour dans le délai de deux mois à compter du jour de la signification du mémoire en cassation, conformément aux articles 15 et 16 de la loi précitée du 18 février 1885, ce mémoire est à considérer comme recevable.

Sur les faits et antécédents :

Les faits et antécédents ont précédemment fait l'objet de conclusions de la part de la soussignée dans le cadre de la procédure en cassation ayant abouti à l'arrêt n°15/2022 du 3 février 2002 et sont reproduits ci-dessous pour les besoins de la cause :

« L'Administration des Contributions Directes (ci-après « l'ACD ») a émis à l'encontre de PERSONNE1.) et de son épouse PERSONNE2.) (ci-après « les époux GROUPE1.) ») en date du 8 juin 2005 un bulletin d'imposition relatif à l'année fiscale 2000 et en date du 29 juin 2006 un bulletin d'imposition relatif à l'année fiscale 2001.

Par courrier du 22 juin 2005, les époux GROUPE1.) ont présenté une réclamation à l'encontre du bulletin d'imposition de 2000 et par courrier du 14 août 2006, ils ont présenté une réclamation à l'encontre du bulletin d'imposition de 2001.

Suivant courrier du 6 septembre 2005 l'ACD a consenti aux époux GROUPE1.) « pour la durée de l'instance, sans préjudice de ce qu'il appartiendra pour conserver le gage du Trésor, à surseoir à l'exécution du bulletin du 8 juin 2005 portant fixation de l'impôt sur le revenu de 2000 », après qu'ils aient accepté par courrier du 2 septembre 2005 à renoncer à la prescription en cours concernant le bulletin d'imposition de l'année 2000.

Par courrier du 12 décembre 2006, le même sursis à exécution leur a été accordé concernant le bulletin d'imposition de l'année 2001, après qu'ils aient accepté par courrier du 11 décembre 2005 à renoncer à la prescription en cours concernant le bulletin d'imposition de l'année 2001.

En date du 1^{er} juillet 2011 l'ACD adressa une sommation à tiers détenteur à Maître Joëlle BADEN et en date du 25 octobre 2011 à Maître Edouard DELOSCH. Ces deux sommations visaient la dette fiscale de l'année 2000.

A défaut de réaction de la part des époux GROUPE1.), l'AED a, suite à un courrier de rappel du 12 novembre 2013, annulé les sursis à exécution.

Le 1^{er} avril 2016 et 23 novembre 2016, les époux GROUPE1.) ont payé un montant de 107.708.- euros sans indication des dettes fiscales qu'ils entendaient payer.

Le préposé du BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG (ci-après « le RECEVEUR ») a imputé ces paiements sur les dettes fiscales des années 2000, 2011, 2012 et 2016.

Le 26 janvier 2017 et fin mai 2017, les époux GROUPE1.) ont encore payé un montant de 71.255.- euros sans indication des dettes fiscales qu'ils entendaient payer.

Le RECEVEUR a imputé ces paiements sur les dettes fiscales des années 2000, 2001, 2012, 2013 et 2016.

Une contrainte a été émise le 15 mars 2017 et rendue exécutoire le 30 mars 2017 se rapportant aux dettes fiscales des années 2001, 2012, 2013, 2014 et 2016, suivie d'un commandement de payer la somme de 111.756,78 euros en date du 5 avril 2017.

Par exploit du 20 juin 2017, les époux GROUPE1.) ont formulé une opposition au commandement de payer leur adressé par l'Administration fiscale le 5 avril 2017 et ont donné assignation à l'ACD, au RECEVEUR et à PERSONNE4.), agent des poursuites, à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, pour voir déclarer nul et de nul effet le commandement leur notifié le 17 avril 2017 portant sur la somme de 111.756,78 euros, dire qu'il n'y a pas lieu à en poursuivre l'exécution, dire qu'aucune imputation n'aurait pu s'opérer sur les dettes fiscales de 2000 et de 2001 en vertu du paragraphe 123 AO, de dire que les paiements effectués

en 2016 et 2017 sont à imputer sur les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016, dire que les intérêts calculés sur les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016 en raison de l'imputation erronée des paiements effectués en 2016 et 2017 sur les dettes fiscales des années 2000 et 2001 sont nuls et nonavenus, dire que les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016 ainsi que les intérêts y relatifs sont éteintes en raison de paiements effectués par les requérants en 2016 et 2017.

A l'appui de leur demande, les époux GROUPE1.) ont fait valoir à titre principal qu'ils ont payé en 2016 le montant de 107.708 euros équivalent aux dettes fiscales des années 2011, 2012 et 2016 et, en 2017, celui de 71.255.- euros équivalent aux dettes fiscales des années 2013 et 2014, et qu'à défaut d'indication des dettes fiscales qu'ils entendaient payer, les paiements ont été imputés en partie sur des dettes fiscales de 2000 et de 2001, alors que celles-ci étaient prescrites. Les époux GROUPE1.) ont précisé que le délai de prescription de cinq ans, ayant pris cours le 1^{er} janvier 2001 pour la créance du Trésor de l'année d'imposition 2000 et le 1^{er} janvier 2002 pour la créance du trésor de l'année d'imposition 2001 n'auraient pas été suspendus. Les délais auraient été interrompus par une renonciation à toute prescription de leur part, faite au courant de l'année 2005 pour l'année d'imposition 2000 et une renonciation à toute prescription faite au courant de l'année 2006 pour l'année d'imposition 2001. Après cette interruption, une nouvelle prescription extinctive quinquennale aurait couru jusqu'au 31 décembre 2009 pour l'année d'imposition 2000 et jusqu'au 31 décembre 2010 pour l'année 2001. Aucun acte de poursuite n'ayant été posé avant l'expiration des délais de prescription, celle-ci serait définitivement acquise depuis le 1^{er} janvier 2010 respectivement le 1^{er} janvier 2011 et les paiements de 2016 et de 2017 n'auraient pu être imputés sur les créances afférentes, prescrites avec les intérêts s'y rapportant. Ils ont estimé que, comme les paiements devaient s'imputer intégralement sur les dettes fiscales des années 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016, celles-ci seraient éteintes par paiement.

A titre subsidiaire, les époux GROUPE1.) ont fait valoir que les dettes fiscales des années 2000 et 2001 bénéficieraient de sursis d'exécution, de sorte qu'aucun paiement n'aurait pu être imputé sur ces dettes. Ils ont donné à considérer que le directeur de l'administration des contributions directes n'aurait pas répondu à leurs recours, de sorte que les instances relatives aux bulletins d'imposition de 2000 et de 2001 étaient toujours en cours.

Par jugement du 5 décembre 2018, le tribunal d'arrondissement a dit irrecevable la demande dirigée contre l'ACD et contre PERSONNE4.), agent des poursuites. Il a reçu la demande dirigée contre le RECEVEUR, l'a dit fondée et a annulé le commandement du 5 avril 2017. Il a débouté les parties de leurs demandes respectives basées sur l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Contre ce jugement signifié le 18 décembre 2018, le RECEVEUR a relevé appel par acte d'huissier de justice du 25 janvier 2019.

Par arrêt du 8 juillet 2020, la Cour d'appel a reçu l'appel, l'a dit non fondé et a confirmé le jugement entrepris. Le Receveur du Bureau de recette Luxembourg de

l'ACD a été condamné à payer une indemnité de procédure de 1.500 euros et les frais et dépens de l'instance d'appel. L'arrêt a été déclaré commun à l'ACD et à l'agent des poursuites. »

Par arrêt du 3 février 2022 n°15/2022 du 3 février 2022, CAS-2020-00163, votre Cour a cassé et annulé l'arrêt du 8 juillet 2020 aux motifs que :

« En déclarant prescrite la dette fiscale des défendeurs en cassation relative aux exercices 2000 et 2001 au motif que la prescription visée à l'article 10 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurances sociales avait continué à courir, malgré le fait que le préposé du bureau d'imposition compétent leur avait, sur demande, accordé, avant que la prescription de la dette fiscale ne fût acquise, un sursis à exécution des bulletins d'imposition portant fixation de l'impôt sur le revenu pour les années 2000 et 2001, sursis qui constituait pour le RECEVEUR compétent un obstacle légal à toute mesure de recouvrement susceptible d'interrompre le cours de la prescription, les juges d'appel ont violé le principe général de droit « Contra non valentem agere non currit praescriptio » combiné au paragraphe 251, deuxième phrase, de la loi générale des impôts. ».

Par arrêt du 23 octobre 2024, statuant à la suite de votre arrêt précité du 3 février 2022, la Cour d'appel a reçu l'appel, l'a dit partiellement fondé et a réformé le jugement de première instance du 5 décembre 2018. Elle a déclaré la demande des époux GROUPE1.) non fondée en retenant qu'il n'y a pas lieu à annulation du commandement du 5 avril 2017.

Cet arrêt fait l'objet du présent pourvoi.

Remarques préliminaires

Les trois moyens soulevés par les demandeurs en cassation critiquent l'arrêt attaqué en ce qu'il a considéré comme valables leurs renonciations à la prescription en cours :

Le premier moyen est tiré de la violation, sinon du refus d'application, sinon de la fausse application, sinon de la fausse interprétation de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi modifiée du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précision des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues (ci-après la « loi du 22 décembre 1951 »).

Le deuxième moyen est tiré de la violation, sinon du refus d'application, sinon de la fausse application, sinon de la fausse interprétation de l'article 109 de la Constitution, les demandeurs en cassation reprochant aux juges d'appel ne n'avoir ni examiné ni répondu au moyen soulevé concernant la nécessité d'une reconnaissance préalable de la créance pour qu'une renonciation puisse produire un effet interruptif de la prescription conformément à l'article 2248 du Code civil auquel renvoie l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951.

Le troisième moyen est tiré du défaut de base légale par rapport à l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 en ce que les juges d'appel n'ont pas constaté l'existence dans

le chef des époux GROUPE1.) d'une volonté de reconnaître la créance fiscale du Trésor afférente aux exercices 2000 et 2001.

Principalement : quant à la recevabilité des trois moyens de cassation

Les époux GROUPE1.) soutiennent que, si les juges d'appel avaient retenu que les renonciations litigieuses n'étaient pas valables, alors les dettes fiscales pour les années 2000 et 2001 auraient été prescrites au moment des paiements effectués les 1^{er} avril 2016, 23 novembre 2016, 26 janvier 2017 et fin mai 2017.

Or, il ressort de votre arrêt précité du 3 février 2022 que les sursis à exécution concernant les bulletins d'imposition portant fixation de l'impôt sur le revenu pour les années 2000 et 2001 ont, eux aussi, interrompu le délai de prescription :

« En déclarant prescrite la dette fiscale des défendeurs en cassation relative aux exercices 2000 et 2001 au motif que la prescription visée à l'article 10 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurances sociales avait continué à courir, malgré le fait que le préposé du bureau d'imposition compétent leur avait, sur demande, accordé, avant que la prescription de la dette fiscale ne fût acquise, un sursis à exécution des bulletins d'imposition portant fixation de l'impôt sur le revenu pour les années 2000 et 2001, sursis qui constituait pour le RECEVEUR compétent un obstacle légal à toute mesure de recouvrement susceptible d'interrompre le cours de la prescription, les juges d'appel ont violé le principe général de droit « Contra non valentem agere non currit praescriptio » combiné au paragraphe 251, deuxième phrase, de la loi générale des impôts. »¹.

L'interruption de la prescription a pour conséquence qu'un nouveau délai recommence à courir dès la cessation de la cause d'interruption.

En l'espèce, les délais de prescription ont commencé à courir le 1^{er} janvier 2001 concernant la dette fiscale 2000 et le 1^{er} janvier 2002 concernant la dette fiscale 2001. Ils devaient normalement expirer le 31 décembre 2005 respectivement le 31 décembre 2006.²

Des renonciations à la prescription en cours sont intervenues en date du 2 septembre 2005 et du 5 décembre 2006. La validité de ces renonciations est contestée et fait l'objet des 3 moyens de cassation.

Des sursis à exécution sont intervenus en date du 6 septembre 2005 pour la dette fiscale 2000 et en date du 12 décembre 2006 pour la dette fiscale 2001. Conformément à ce que

1 Souligné par la soussignée

2 Article 10 de la loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale : « La créance du Trésor se prescrit par cinq ans nonobstant la prescription plus courte des privilèges et hypothèque légale. Cette prescription s'applique à tous impôts, taxes, cotisations, droits d'accises, amendes, frais et autres perceptions généralement quelconques dont est chargée l'administration des contributions, sauf la prolongation conventionnelle des droits du Trésor. La prescription prend cours à partir du 31 décembre de l'année pour laquelle la somme à percevoir est due. »

votre Cour a retenu dans son arrêt précité, ils ont interrompu le cours de la prescription jusqu'à leur annulation en date du 29 novembre 2013. Un nouveau délai intégral a recommencé à courir à partir du 30 novembre 2013 pour se terminer à la fin de la quatrième année, soit le 31 décembre 2017.

Lors des paiements effectués courant 2016 et 2017, la prescription n'était donc pas acquise pour les années fiscales 2000 et 2001.

L'arrêt attaqué a tenu compte des enseignements de l'arrêt de votre Cour en retenant que :

« En vertu de l'article 3 de la loi précitée précisant dans son dernier alinéa qu'« en cas d'interruption, une nouvelle prescription, susceptible d'être interrompue de la même manière, commence à courir et s'accomplit à la fin de la quatrième année suivant celle du dernier acte interruptif de la précédente prescription [...] », ensemble avec le principe général de droit « Contra non valentem agere non currit praescriptio » pendant les sursis à exécution, le délai de prescription de la dette fiscale de l'année 2000 a commencé à courir le 1er janvier 2001 et a été interrompu par la renonciation des époux GROUPE1.) au temps déjà couru de la prescription en date du 2 septembre 2005, date à laquelle un nouveau délai de prescription a commencé à courir, qui aurait été révolu à la fin de la quatrième année suivant celle du 2 septembre 2005, soit le 31 décembre 2009, mais qui a été suspendu³ par le sursis à exécution accordé par l'ACD en date du 6 septembre 2005 jusqu'au 29 novembre 2013, date de l'annulation du sursis à exécution, pour dès lors reprendre à partir du 30 novembre 2013 et se terminer à la fin de la quatrième année, soit le 31 décembre 2017.

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu de l'année 2001, le délai de prescription a commencé à courir le 1er janvier 2002 et a été interrompu par la renonciation des époux GROUPE1.) au temps déjà couru de la prescription en date du 5 décembre 2006, date à laquelle un nouveau délai de prescription a commencé à courir, qui aurait été révolu à la fin de la quatrième année suivant celle du 5 décembre 2006, soit le 31 décembre 2010, mais qui a été suspendu par le sursis à exécution accordé par l'ACD en date du 12 décembre 2006 jusqu'au 29 novembre 2013, date de l'annulation du sursis à exécution, pour dès lors reprendre à partir du 30 novembre 2013 et se terminer à la fin de la quatrième année, soit le 31 décembre 2017.

C'est dès lors à tort que les époux GROUPE1.) font valoir que leurs dettes fiscales des années 2000 et 2001 étaient prescrites au moment de leurs paiements effectués au courant des années 2016 et 2017.

Il s'ensuit que le Receveur pouvait valablement imputer les paiements effectués par les époux GROUPE1.) au courant des années 2016 et 2017 sur leurs dettes fiscales des années 2000 et 2001. »⁴

3 Il y a lieu de souligner que si les juges d'appel ont utilisé de manière impropre le terme « suspendu » (certainement en raison de la durée de l'interruption du délai de prescription causée par le sursis à exécution), ils ont toutefois correctement appliqué les conséquences juridiques de l'interruption du délai de prescription en faisant courir un nouveau délai intégral

4 Page 15, paragraphes 2 à 5 de l'arrêt attaqué

Les juges d'appel ont ainsi constaté l'existence de deux causes d'interruption de la prescription, qui sont bien distinctes, mais qui produisent chacune le même effet, celui de faire courir un nouveau délai.

Des sursis à exécution sont intervenus en date du 6 septembre 2005 pour la dette fiscale 2000 et en date du 12 décembre 2006 pour la dette fiscale 2001, et ils ont interrompu le cours de la prescription jusqu'à leur annulation en date du 29 novembre 2013.

En conséquence, la question de savoir si les renonciations à la prescription, intervenues en date des 2 septembre 2005⁵ et 5 décembre 2006⁶, sont valables ou non, reste sans incidence sur le fait qu'au moment des paiements, les dettes fiscales 2000 et 2001 n'étaient de toute façon pas prescrites.

Etant donné que, pour « *qu'un moyen de cassation soit accueilli, il ne suffit pas qu'il soit précis, qu'il ait été soutenu en cause d'appel et qu'il ne manque ni en fait ni en droit ; il faut encore qu'il ne soit pas inopérant, c'est-à-dire que le vice qu'il dénonce ne reste pas sans influence sur la disposition attaquée par le pourvoi.* »⁷

Il ne suffit dès lors pas que les juges d'appel se soient trompés, il faut encore que l'erreur commise soit de nature à avoir une incidence sur la solution du litige.⁸

Il résulte de ce qui précède que les trois moyens, qui ne s'attaquent qu'à l'une des causes d'interruption de la prescription, sont inopérants et ne sauraient être accueillis.

Subsidiairement :

Quant à la disposition légale applicable :

Dans les trois moyens, les demandeurs en cassation reprochent en substance aux juges d'appel d'avoir retenu que les renonciations à la prescription ont valablement interrompu la prescription applicable à la dette fiscale afférente aux exercices 2000 et 2001 alors que le régime de droit commun de la prescription prévu par les dispositions du Code civil, auxquelles renverrait l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951, plus particulièrement les articles 2242 à 2250, imposerait une reconnaissance préalable de la créance afin de valider une renonciation à la prescription, reconnaissance qui n'a toutefois pas été retenue par les juges d'appel.

Il y a lieu de relever que dans la discussion des trois moyens, les demandeurs en cassation s'appuient sur des extraits doctrinaux⁹ relatifs à la notion d'interruption de prescription respectivement à la renonciation à la prescription, qui ne tiennent pas compte de la législation luxembourgeoise, telle qu'en vigueur.

5 Pièce n°8 de la farde de pièces IV des demandeurs en cassation

6 Pièce n°10 de la farde de pièces IV des demandeurs en cassation

7 Jacques et Louis BORÉ, La cassation en matière civile, Paris, Dalloz, 6^e édition, 2023/2024, n° 83.05, p. 520

8 Cour de cassation, n° 127/2023 du 16 novembre 2023, CAS-2023-00014 du registre (réponse au deuxième moyen de cassation)

9 Farde de pièces III des demandeurs en cassation.

En effet, l'article 3, alinéa 1^{er} de la loi du 22 décembre 1951 dispose que :

« Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1^{er} de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription. Il en est de même des délais de prescription pour le recouvrement de toutes autres sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales dont la perception est confiée à l'administration des contributions.

En cas d'interruption, une nouvelle prescription, susceptible d'être interrompue de la même manière, commence à courir et s'accomplit à la fin de la quatrième année suivant celle du dernier acte interruptif de la précédente prescription, sans que le délai global de prescription puisse être inférieur à dix ans en cas d'imposition supplémentaire pour déclaration incomplète ou inexacte, avec ou sans intention frauduleuse. »

Ledit article prévoit donc deux possibilités d'interruption de la prescription :

- soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil,
- soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription.

L'extrait des travaux parlementaires cité par les époux GROUPE1.) fait référence à la première possibilité :

« En second lieu, je voudrais encore relever – cela résulte d'ailleurs de l'intitulé du projet - que ce projet tend à fixer les règles suivant lesquelles la prescription peut être interrompue, et en présence d'une discussion sur l'application des règlements du droit commun nous déciderons de façons positive que les articles 2244 et ss. du Code civil qui prévoient le mode d'interruption de la prescription dans le droit commun, dans le droit ordinaire, seront également applicables en matière fiscale ». ¹⁰

L'article 3, alinéa 1^{er}, précité prévoit toutefois expressément une deuxième possibilité distincte, qui est celle de la renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription.

La doctrine considère qu'il est permis de renoncer à la prescription pour le temps déjà couru (A. SCHIKS, op, cité n°492 in fine p.440) »¹¹, et cette faculté a également été reconnue au Luxembourg :

¹⁰ Page 10, paragraphe 5 du mémoire en cassation

¹¹ TAL, jugement civil n°233/2011 du 13 juillet 2011

« La prescription peut également être interrompue par un acte émanant du contribuable lui-même¹². Cela concerne notamment les cas de reconnaissance de la dette fiscale ou¹³ de renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription¹⁴. »¹⁵

En conséquence, s'il est correct que la loi du 22 décembre 1951 consacre l'application de certaines dispositions du Code civil à la matière des contributions directes en opérant un renvoi aux articles 2244 et suivants du Code civil, il n'en reste pas moins que :

« L'article 3 de la loi modifiée de 1951 reconnaît deux situations générales pouvant donner lieu à l'interruption des délais de prescription. Premièrement, il s'agit d'une interruption selon « la manière et les conditions » prévues aux articles 2244 et suivants du Code civil et deuxièmement du cas de l'interruption du fait de la renonciation par le contribuable à la prescription déjà écoulee.¹⁶

(...)

Selon l'article 3 de la loi modifiée de 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs, les délais de prescription sont interrompus par une renonciation du contribuable. Cette renonciation, qui porte sur « le temps déjà couru de la prescription », produit les mêmes effets que l'interruption fondée sur un ou plusieurs des actes interruptifs de prescription prévus par l'article 2244 et suivants du Code civil.

La renonciation du contribuable à la prescription est également prévue par l'article 10, alinéa 2, de la loi de 1933 qui admet que la prescription ne trouve pas à s'appliquer en « présence d'une prolongation conventionnelle des droits du Trésor »¹⁷. Ce cas de figure se rencontre généralement lorsque le bureau d'imposition n'est pas en mesure d'imposer le contribuable avant l'écoulement du délai de prescription simple. En pareil cas de figure, l'administration peut demander au contribuable de renoncer à la prescription afin de lui permettre de poursuivre ses tâches d'imposition sans être empêchée par l'écoulement de la prescription. Afin de formaliser la renonciation du contribuable à la prescription, il est d'usage de recueillir son consentement par voie conventionnelle.

Le contribuable est libre de ne pas consentir à la prolongation de la prescription. Son refus ne peut l'exposer à une quelconque sanction et il convient d'écarter une idée reçue selon laquelle le fait pour le contribuable de consentir à cette prolongation s'accompagne nécessairement de faveurs fiscales de la part du bureau d'imposition.

»¹⁸

12 A. STEICHEN, Manuel de Droit fiscal, Legitech, p.341

13 Souligné par la soussignée

14 Trib.adm., 17 février 2005, rôle 18011

15 GALLERON, E., « Prescription fiscale et recouvrement en matière d'impôts directs », *R.G.F.L.*, 2023/3, p.64-68

16 Souligné par la soussignée

17 « S'il est vrai que la loi modifiée de 1933 évoque le cas de la prolongation, la loi modifiée de 1951 lui reconnaît les effets de l'interruption de la prescription. »

18 CHAUCHE, F. et LYAUDET, J., « Chapitre 4 - Le recouvrement de l'impôt » in *Fiscalité des personnes physiques*, 3^e édition, Windhof, Larcier Luxembourg, 2024, p. 829-858

Une renonciation à la prescription en cours en matière fiscale est ainsi expressément prévue, et elle est soumise aux dispositions de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951.

Sur le premier moyen de cassation

Les demandeurs en cassation font valoir que le droit commun prévu à l'article 2220 du Code civil ne permet pas de renonciation à une prescription en cours, et ils soutiennent que l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 renvoie aux causes de droit commun qui interrompent la prescription, telles que prévues par les articles 2242 à 2250 du Code civil, et notamment l'article 2248 qui impose la reconnaissance de la créance pour valider une telle interruption. Une renonciation à une prescription en cours ne serait possible que sur la base de l'article 2248 du Code civil en présence d'une reconnaissance préalable de la créance.

Ils estiment dès lors que les juges d'appel ont violé les dispositions de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 qui renverrait « *aux causes de droit commun qui interrompent la prescription, telles que prévues par les articles 2242 à 2250 du Code civil* ».

Tel qu'il a été exposé ci-dessus, l'article 3, alinéa 1^{er} de la loi du 22 décembre 1951 prévoit deux cas de figure distincts entraînant l'interruption de la prescription :

- soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil,
- soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription.

Or, l'ensemble des arguments des demandeurs en cassation concerne la prescription de droit civil, respectivement ses modes d'interruption, en se limitant à la première hypothèse prévue par l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951, alors qu'en l'espèce, c'est la deuxième hypothèse qui s'applique.

En soutenant que les juges d'appel auraient violé les dispositions de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 qui se bornent « *à renvoyer aux causes de droit commun qui interrompent la prescription, telles que prévues par les articles 2242 à 2250 du Code civil* », les demandeurs en cassation ne tiennent pas compte de cette deuxième hypothèse.

Dès lors, en appliquant la deuxième hypothèse et en concluant que « *c'est à tort que les époux GROUPE1.) font valoir que les renonciations signées ne sont pas valables pour être contraires à l'article 2220 du Code civil* », les juges d'appel ont fait une application exacte de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951.

Le premier moyen n'est pas fondé.

Sur le deuxième moyen de cassation

Les époux GROUPE1.) reprochent aux juges d'appel de ne pas avoir répondu à leurs conclusions quant à la question de la validité d'une renonciation à une prescription en cours de délai et quant à la conclusion que cette dernière est valable uniquement en présence d'une reconnaissance préalable de la créance par le débiteur.

Le défaut de réponse à conclusions équivaut à un défaut de motifs et constitue un vice de forme. Une décision judiciaire est régulière en la forme dès qu'elle comporte une motivation, expresse ou implicite, sur le point considéré¹⁹, si incomplète ou si viciée qu'elle soit²⁰.

Les juges d'appel ont retenu dans leur motivation que :

« L'article 3 de la loi modifiée du 22 décembre 1951 se lit comme suit :

« Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1er de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription. {En cas d'introduction d'un recours, ils sont suspendus jusqu'à la décision définitive des instances de recours, et ce à compter du moment où le montant des sommes dues a été entièrement réglé mais au plus tôt à compter de l'introduction du recours (phrase ajoutée par la loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière des impôts directs et indirects)}. Il en est de même des délais de prescription pour le recouvrement de toutes autres sommes en principal, intérêts et amendes fiscales dont la perception est confiée à l'administration des contributions. En cas d'interruption, une nouvelle prescription, susceptible d'être interrompue de la même manière, commence à courir et s'accomplit à la fin de la quatrième année suivant celle du dernier acte interruptif de la précédente prescription [...] ».

Il ressort de cet article que les délais de prescription des impôts sont interrompus « soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription ».

La renonciation à une prescription acquise, qui ne peut intervenir qu'après l'écoulement du délai de prescription, prévue par l'article 2220 du Code civil, a pour effet de faire perdre à celui qui en est l'auteur la faculté d'invoquer la prescription en vue de se mettre à l'abri des poursuites de son créancier.

19 Cour de cassation, n° 57/2023 du 25 mai 2023, CAS-2022-00095 du registre (réponse au troisième moyen de cassation)

20 J. et L. BORÉ précité n° 77.41, p. 415

Elle se distingue des causes d'interruption de la prescription telles que par exemples une citation en justice, un commandement ou une saisie, qui ont pour effet d'interrompre le délai de prescription avant son expiration, ayant comme conséquence que le temps qui s'est écoulé avant la survenance de cet événement interruptif ne sera plus pris en considération.

Dans le cas d'une cause d'interruption de la prescription, et dès cessation de la cause d'interruption, la prescription recommencera à courir avec un nouveau délai.

Les causes d'interruption de la prescription ont ainsi pour effet de faire courir un nouveau délai de prescription, ce qui n'est pas le cas pour la renonciation à la prescription.

S'il est exact que les époux GROUPE1.) ne pouvaient pas valablement signer des renonciations à l'avance à la faculté d'invoquer la prescription avant la fin du délai de prescription, toujours est-il qu'ils ont pu valablement faire des renonciations à la prescription en cours, c'est-à-dire au temps déjà couru de la prescription, ayant comme but et pour effet d'interrompre le délai de prescription et de faire courir une nouvelle prescription, s'accomplissant à la fin de la quatrième année suivant l'acte d'interruption, le tout conformément à l'article 3 précité.

C'est dès lors à tort que les époux GROUPE1.) font valoir que les renonciations signées ne sont pas valables pour être contraires à l'article 2220 du Code civil.

Il ressort des faits et rétroactes ci-avant retranscrits qu'à l'appui de leur demande, les époux GROUPE1.) ont fait valoir eux-mêmes que leur dette fiscale de l'année 2000 était prescrite au 31 décembre 2009 et que leur dette fiscale de l'année 2001 était prescrite au 31 décembre 2010, prenant dès lors en compte comme causes d'interruption de la prescription les renonciations signées en date des 2 septembre 2005 et 5 décembre 2006. »²¹

Les juges d'appel, qui ne sont pas tenus de suivre les parties dans le détail de leur argumentation²², ont motivé leur décision sur le point considéré.

Le deuxième moyen n'est pas fondé.

Sur le troisième moyen de cassation

Les demandeurs en cassation estiment que l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 renvoie « aux causes de droit commun qui interrompent la prescription, telles que prévues par les articles 2242 à 2250 du Code civil et dont l'article 2248 impose la reconnaissance de la créance pour valider une telle interruption. »²³

21 Page 14, paragraphes 2 à 8 et page 15, paragraphe 1^{er} de l'arrêt attaqué

22 Cour de cassation, n° 61/2025 du 27 mars 2025, CAS-2024-00127 du registre (réponse au deuxième moyen de cassation)

23 Page 15, paragraphe 4 de l'arrêt attaqué

Ils reprochent à l'arrêt attaqué une insuffisance de motifs, constitutive du défaut de base légale²⁴, plus particulièrement ils font grief à l'arrêt attaqué de ne pas avoir constaté l'existence dans leur chef d'une reconnaissance de la créance litigieuse.

Le défaut de base légale se définit comme l'insuffisance des constatations de fait qui sont nécessaires à la mise en œuvre de la règle de droit.²⁵

Or, en l'espèce, tel que développé ci-dessus, les juges d'appel n'avaient pas à chercher, dans le chef des époux GROUPE1.), une reconnaissance de la créance fiscale litigieuse puisque les termes de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 ne l'imposent pas, contrairement à ce que soutiennent les demandeurs en cassation.

En effet, la deuxième possibilité d'interruption de la prescription prévue par l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 est celle applicable en l'espèce, à savoir :

*« **Les délais de prescription** pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1^{er} de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital **sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription.** »²⁶*

En l'espèce, l'arrêt attaqué, a :

- rappelé les deux modes d'interruption du délai de prescription prévus par l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951²⁷ ;
- rappelé que l'article 2220 du Code civil prévoit la possibilité de renoncer à une prescription acquise²⁸ ;
- distingué la renonciation à une prescription acquise et les causes d'interruption de la prescription avant son expiration²⁹ ;
- rappelé que deux renonciations à la prescription en cours ont été signées par les époux GROUPE1.)³⁰ ;
- retenu comme valables les renonciations litigieuses valant cause d'interruption de la prescription puisqu'intervenues au cours de la prescription³¹.

Dès lors, les juges d'appel ont correctement appliqué l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 décembre 1951 et n'avaient pas à constater l'existence d'une reconnaissance de la créance fiscale dans le chef des époux GROUPE1.).

24 J. et L. BORÉ précité n° 78.121, page 448

25 Voir, à titre d'illustration : Cour de cassation, n°93 / 2025 du 22 mai 2025, CAS-2024-00151 du registre ; Cour de cassation, n°11 / 2024 du 11 janvier 2024, CAS-2023-00031 du registre

26 Souligné par la soussignée

27 Page 14, paragraphe 2 de l'arrêt attaqué

28 Page 14, paragraphe 3 de l'arrêt attaqué

29 Page 14, paragraphe 4 de l'arrêt attaqué

30 Page 14, paragraphe 4 de l'arrêt attaqué

31 Page 13, paragraphe 6 de l'arrêt attaqué

Il s'ensuit que le troisième moyen n'est pas fondé.

Conclusion

Le pourvoi est recevable mais non fondé.

Pour le Procureur Général d'Etat,
Le procureur général d'Etat adjoint

Marie-Jeanne Kappweiler