

Arrêt civil

Audience publique du vingt-six octobre deux mille seize

Numéro 42040 du rôle

Composition :

Odette PAULY, président de chambre,
Christiane RECKINGER, premier conseiller,
Rita BIEL, conseiller,
Brigitte COLLING, greffier.

Entre :

A), actuellement en état de faillite, ayant été établie et ayant eu son siège social à L-(...), représentée par son curateur, Maître Nathalie HENGEL,

appelante aux termes des exploits de l'huissier de justice Alex MERTZIG de Diekirch et de l'huissier de justice suppléant Cathérine NILLES, en remplacement de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg en date du 6 juin 2014,

comparant par l'étude LOYENS & LOEFF Luxembourg s.à r.l., établie et ayant son siège social à L-2540 Luxembourg, 18-20, rue Edward Steichen, représentée par son conseil de gérance actuellement en fonctions, représentée par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

et :

1. L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, et pour autant que de besoin pris en la personne de Monsieur le Ministre des Finances, Ministère des Finances, assigné en ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

2. Monsieur le Receveur/Préposé de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, M. B), en remplacement de M. C), ayant ses bureaux à L-(...),

intimés aux fins des prédicts exploits MERTZIG et NILLES,

comparant par Maître Jean KAUFFMAN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

Par exploits d'huissier de justice des 24 et 25 avril 2013, la société anonyme A) a formé opposition et a fait donner assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) et au RECEVEUR DE L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES (ci-après le RECEVEUR) aux fins de voir prononcer la nullité de la contrainte du 28 août 2012, sinon aux fins de la lui voir déclarer inopposable, sinon encore aux fins d'en voir réduire le montant.

Par jugement du 4 avril 2014, le tribunal d'arrondissement, siégeant en matière civile, a déclaré l'opposition recevable, mais non fondée.

Pour statuer ainsi, le tribunal a retenu que l'article 12.3 de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'Administration des contributions directes et des accises prévoit que c'est le directeur de l'administration qui procède à la délégation de sa signature à un des fonctionnaires désignés préalablement par règlement grand-ducal, que la loi s'exécute donc d'elle-même et ne renvoie pas à un règlement d'administration publique, de sorte que le moyen tiré de l'illégalité de la délégation pour incompétence de son auteur a été écarté. Le tribunal a encore admis que la délégation n'est pas soumise à un quelconque formalisme, qu'il suffit de prouver qu'il y a eu délégation à une date déterminée, de sorte que l'argument ayant trait à la nécessité d'un règlement d'administration publique pour conférer la délégation de signature a encore été rejeté. Le tribunal a enfin été retenu que la preuve de la délégation résultait de sa publication au Mémorial.

De ce jugement, signifié en date du 9 mai 2014, la société anonyme A), représentée par son curateur Maître Nathalie HENGEN, a régulièrement relevé appel par exploit d'huissier du 6 juin 2014.

La partie appelante reprend les moyens invoqués en première instance ayant trait à l'illégalité de la délégation de signature sur base de laquelle la contrainte a été prise, subsidiairement à la nécessité d'une délégation par règlement.

La partie appelante argumente ainsi, à titre principal, que l'acte de délégation par lequel la contrainte a été visée et rendue exécutoire est un acte de portée générale destiné à exécuter la loi dans la mesure où cet acte de délégation est pris de façon générale pour l'exécution de l'ensemble des contraintes et qu'il a vocation à être opposé à tout contribuable. La délégation de signature, consentie par le directeur de l'Administration des contributions directes pour exécuter l'ensemble des contraintes, à un individu désigné nominativement et non ès qualités,

constituerait un acte réglementaire puisque son objet est de transférer le pouvoir de signer des décisions définies abstraitement. De plus, la délégation de signature serait une mesure d'exécution de la loi, en l'occurrence de l'article 12 de la loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accises sur l'eau de vie et des cotisations d'assurance sociale.

Or, en vertu des articles 36 et 76 de la Constitution, le directeur des contributions ou son préposé ne seraient pas habilités à prendre une telle mesure de nature réglementaire comportant exécution d'une loi, lesdits articles énumérant de manière limitative les personnes habilitées à prendre des mesures de nature réglementaire comportant exécution d'une loi, personnes parmi lesquelles ne figurent pas le directeur de l'Administration des contributions directes ou son préposé.

Il y aurait, partant, lieu d'annuler la contrainte du 28 août 2012, sinon de la déclarer inopposable à l'assujetti dans la mesure où elle a été délivrée par une personne qui n'était pas valablement habilité à cet effet, la délégation de signature lui conférée étant illégale.

A titre subsidiaire, la partie appelante fait valoir qu'un acte administratif n'est valable que s'il est signé par son auteur ou par une personne qui a reçu une délégation de signature valable, cette obligation constituant une formalité substantielle, étant donné que la signature atteste l'exercice d'une compétence. La délégation de signature en matière fiscale, telle que prévue à l'article 12 de la loi du 27 novembre 1933, serait un acte réglementaire, car il donne pouvoir à un certain nombre de personnes de signer pendant un laps de temps non limité un nombre indéterminé et illimité d'actes relevant d'une certaine catégorie d'actes spécifiés par la loi et s'appliquant de manière indifférente à une globalité de personnes se trouvant dans la même situation. La délégation de signature pour être régulière devrait donc résulter d'un règlement.

La société anonyme A) demande encore de faire injonction à l'ETAT de produire les originaux des délégations de signature sur lesquels sont basées les contraintes afin de pouvoir vérifier la validité de la délégation.

L'ETAT et le RECEVEUR contestent que la délégation de signature, pour être valable, doive résulter d'un règlement grand-ducal. Ils se réfèrent à deux arrêts de rejet de la Cour de Cassation des 5 juillet 2012 et 18 avril 2013 ayant admis que la délégation de signature fiscale n'est soumise à aucun formalisme et que la preuve de la délégation résulte de sa publication au Mémorial.

Il serait de principe que la loi s'exécute elle-même et la prise de règlements grand-ducaux serait l'exception. La loi de 1933 s'exécuterait elle-même, l'article 12 prévoyant la délégation de signature. Il en serait autrement dans les litiges tranchés par le tribunal administratif, litiges auxquels a fait référence la société anonyme A) et qui ont trait aux cotisations de la chambre de commerce, la loi ayant dans ce cas renvoyé à un règlement à établir par la chambre de commerce et ayant donc transféré ses compétences au pouvoir réglementaire, ce qui ne serait pas le cas en matière fiscale, la loi de 1933 s'appliquant d'elle-même.

Par ailleurs, la Cour de cassation aurait retenu que l'acte de délégation est un acte individuel, s'agissant d'une simple mesure administrative de fonctionnement interne à une administration que chaque chef hiérarchique peut prendre en vertu d'une disposition légale particulière qui est en l'occurrence la loi de 1933.

Les intimés s'opposent encore à la demande d'injonction qui leur est faite de produire les originaux des délégations, dès lors que ces délégations ne seraient soumises à aucun formalisme et que leur preuve résulterait de leur publication au Mémorial.

Appréciation de la Cour

Les moyens de nullité invoqués par la société anonyme A), qui sont restés les mêmes qu'en première instance, se rapportent à la validité de la délégation de signature de la contrainte décernée en date du 28 août 2012 par le receveur principal du bureau de recette d'(...) B) et rendue exécutoire en date du 7 septembre 2012 par l'inspecteur de direction D) et portant sur un montant de 74.048,25 euros.

La partie appelante conclut à l'illégalité de la délégation de signature pour incompetence de son auteur, le directeur de l'administration des contributions directes n'étant pas habilité à prendre des mesures de nature réglementaire comportant exécution d'une loi, cette attribution étant réservée par les articles 36 et 76 de la Constitution aux personnes spécialement habilitées disposant du pouvoir réglementaire.

Le droit d'exécution sur contrainte administrative est réglementé par les articles 1^{er} et 12 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, telle qu'elle a été modifiée par la suite par l'arrêté grand-ducal du 29 octobre 1946.

Ces articles disposent ce qui suit :

« Art. 1^{er}. - (1) *Le Trésor a pour le recouvrement des contributions directes :*

1. *le droit d'exécution sur contrainte administrative ;*

2. »

« Art. 12. - (1) L'exécution pour les créances du Trésor prévues par la présente loi sera exercée au moyen d'une contrainte décernée par le receveur et rendue exécutoire par le directeur des contributions ou son délégué. Il sera procédé à la saisie-exécution par un agent des contributions ou un huissier conformément au code de procédure civile. Cependant, un règlement d'administration publique pourra, par dérogation aux dispositions du code de procédure civile, arrêter la procédure et les modalités d'exécution ainsi que la forme des actes. »

L'article 12.3 de la loi du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes et des accises dispose encore qu'« *un règlement d'administration publique désignera (...) les*

fonctionnaires auxquels le directeur peut déléguer celles de ces attributions pour lesquelles une délégation n'est pas prévue par une loi ».

En vertu des articles 36 et 76 de la Constitution, le Grand-Duc prend les règlements et arrêtés nécessaires pour l'exécution des lois (article 36) et règle également l'organisation de son Gouvernement, lequel est composé de trois membres au moins. Il peut, dans les cas qu'il détermine et, dans l'exercice du pouvoir lui attribué par les articles 36 et 37, alinéa 4 de la Constitution, charger les membres de son Gouvernement de prendre des mesures d'exécution (article 76).

La contrainte, qui n'est soumise à aucune formule sacramentelle, est un ordre daté et signé par le receveur des contributions, rendu exécutoire à une date déterminée par la signature du directeur des contributions ou son délégué, disant qu'un contribuable est contraint au paiement d'impôts déterminés pour un montant donné (Cour 16 mars 2011 no. rôle 35471)

Il y a lieu de confirmer les juges de première instance en ce qu'ils ont retenu que c'est l'article 12.3 de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes et des accises, donc la loi qui prévoit elle-même que ce sera le directeur de l'administration des contributions qui procédera à la délégation de sa signature. La loi n'attribue aucun pouvoir au pouvoir réglementaire pour intervenir et aucun règlement d'administration publique n'est requis dans le cadre de la délégation de signature proprement dite, sauf que le directeur ne peut choisir les fonctionnaires auxquels il délègue son pouvoir de signature que parmi ceux désignés préalablement par un règlement grand-ducal.

La loi s'exécute dès lors d'elle-même et ne renvoie pas à un règlement d'administration publique, bien au contraire, la loi confère le pouvoir de déléguer sa signature au directeur même.

Le moyen tiré de l'illégalité des délégations pour incompetence de leurs auteurs, est dès lors, par confirmation du jugement entrepris, à rejeter.

Concernant la forme, la société anonyme A) fait valoir, subsidiairement, que la délégation doit être accordée par voie de règlement. Elle considère, tel que déjà exposé, que la délégation de signature par le directeur de l'administration des contributions à un certain nombre de fonctionnaires pour un nombre illimité d'actes ne constitue plus un acte individuel en faveur du fonctionnaire concerné, mais un acte à portée générale, destiné à exécuter la loi et relève à ce titre de la personne à laquelle ce pouvoir est attribué et dans la forme prévue à cet effet, pour en déduire que la délégation de signature ne pourrait se faire que par règlement grand-ducal et non par simple acte de désignation par le directeur de l'administration.

La délégation prévue par la loi modifiée du 27 novembre 1933 ne fait pas l'objet d'une réglementation spéciale. Cette délégation n'est dès lors pas soumise à un quelconque formalisme. Pour rapporter la preuve de la délégation, il n'est pas nécessaire de produire une délégation signée et datée. Même la forme orale est parfaitement concevable, à condition que l'administré rapporte la preuve de l'existence de la décision. Il suffit donc de prouver qu'il y a eu délégation à une date déterminée .

Par ailleurs, il y a lieu de constater que la question sur le caractère général ou individuel de la délégation et de la forme ne se pose pas alors que le texte même de l'article 12.3 de la loi du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes et des accises dispose qu'un règlement d'administration publique désignera les fonctionnaires auxquels le directeur peut déléguer celles de ces attributions pour lesquelles une délégation n'est pas prévue par une loi.

C'est, partant, encore à juste titre que le tribunal a admis que la délégation a été accordée conformément aux prescriptions de la loi, à savoir par le directeur de l'administration des contributions directes aux fonctionnaires désignés par règlement grand-ducal et qu'il a rejeté le moyen tiré du défaut d'un règlement d'administration publique.

Il y a de même lieu de confirmer le jugement déferé en ce qu'il a déclaré non fondée la demande d'injonction de la société anonyme A) de produire l'original de la délégation de signature sur laquelle est basée la contrainte actuellement litigieuse, la preuve de la délégation résulte de sa publication au Mémorial (Cass. 18.4.2013, no. 28/13).

Il découle de ce qui précède que l'appel est à déclarer non fondé.

A défaut d'établir la condition d'iniquité requise par la loi, l'ETAT et le RECEVEUR sont à débouter de leurs demandes en octroi d'une indemnité de procédure.

P A R C E S M O T I F S

la Cour d'appel, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, sur le rapport du magistrat de la mise en état,

déclare recevable l'appel,

le dit non fondé ;

confirme le jugement entrepris ;

déboute l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG et le RECEVEUR DE L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES de leurs demandes en octroi d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel;

condamne la société anonyme A) aux frais et dépens de l'instance d'appel, avec distraction au profit de Maître Jean KAUFFMAN qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

