

Arrêt N°178/19 – II-CIV

Arrêt civil

Audience publique du vingt novembre deux mille dix-neuf

Numéro CAL-2018-00816 du rôle

Composition:

Carine FLAMMANG, premier conseiller, président,
Marianne EICHER, conseiller,
Nathalie HILGERT, conseiller, et
Michèle KRIER, greffier.

E n t r e :

la SOC.1, établie et ayant son siège social à (...), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...),

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER, en remplacement de l'huissier de justice Carlos CALVO de Luxembourg en date du 29 août 2018,

comparant par Maître Andreas KOMNINOS, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

1.) l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, établi à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, représenté par son Ministre D'Etat actuellement en fonctions, et pour autant que de besoin représenté par son Ministre des Finances,

2.) Monsieur le Ministre des Finances, actuellement en fonctions, établi à L-1352 Luxembourg, 3, rue de la Congrégation,

3.) Madame le Directeur de l'Administration des Contributions Directes, pour laquelle domicile est élu au Bureau du Receveur de la Recette Centrale de l'Administration des Contributions Directes, établi L-2718 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

4.) Monsieur le Receveur de la Recette Centrale de l'Administration des Contributions Directes, établi à L-2718 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

intimés aux termes du prédit exploit KOVELTER,

comparant par Maître Claude SCHMARTZ, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL:

Le 25 juillet 2016, le Directeur des Contributions a rendu exécutoire une contrainte émise à l'encontre de la SOC.1 (ci-après la société SOC.1) par le préposé du Bureau de Recette en date du 12 mai 2016. Sur base de cette contrainte, un commandement a été émis le 3 février 2017 à l'encontre de la société SOC.1.

Saisi de l'opposition dirigée par la société SOC.1 contre l'ETAT du GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT), le MINISTRE des FINANCES, le DIRECTEUR de L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES (ci-après le DIRECTEUR DES CONTRIBUTIONS DIRECTES) et le RECEVEUR de la RECETTE CENTRALE de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES (ci-après le RECEVEUR) aux fins de voir déclarer nulle la susdite contrainte, ainsi que le commandement qui s'en est suivi, à voir dire que la créance correspondant à l'imposition de l'exercice 2011 d'un montant de 28.467,55 euros est prescrite depuis le 1^{er} janvier 2017 et, partant, à voir enjoindre au DIRECTEUR des CONTRIBUTIONS DIRECTES de réduire de ce montant le bulletin d'imposition relatif audit exercice, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, par jugement du 27 juin 2018, a dit l'opposition irrecevable en ce qu'elle est dirigée contre l'ETAT, le MINISTRE des FINANCES et le DIRECTEUR des CONTRIBUTIONS DIRECTES, s'est déclaré incompétent pour connaître de la demande tendant à voir examiner le fondement de l'imposition mis à sa charge et a dit l'opposition recevable, mais non fondée pour le surplus.

De ce jugement non signifié, appel a été régulièrement relevé par la société SOC.1 suivant exploit d'huissier du 29 août 2018, l'appelante concluant, par réformation, à voir dire recevable son opposition dirigée contre l'ETAT, le MINISTRE des FINANCES et le DIRECTEUR des CONTRIBUTIONS DIRECTES et à voir faire droit aux prétentions formulées en première instance.

L'appelante sollicite l'allocation d'une indemnité de procédure de 5.000,00 euros pour l'instance d'appel.

La société SOC.1 estime que la contrainte est nulle pour ne pas avoir été délivrée par l'autorité compétente, au motif qu'elle a été émise par le Préposé du Receveur et non pas le RECEVEUR lui-même pourtant seul compétent au vu des dispositions légales applicables. La preuve d'une délégation de signature au profit du préposé du bureau de Recette qui a signé l'original de la contrainte, laisserait d'être établie.

Le bureau de Recette étant placé sous l'autorité du MINISTRE des FINANCES et l'administration générale des contributions directes étant confiée au DIRECTEUR des CONTRIBUTIONS DIRECTES investi du pouvoir de rendre exécutoire une contrainte, l'opposition à contrainte serait recevable à l'encontre de toutes les parties intimées.

L'appelante se prévaut encore de l'irrégularité en la forme de la contrainte du 12 mai 2016 en ce que la copie de la contrainte notifiée ne porterait ni la signature du Préposé du bureau de Recettes, ni celle du DIRECTEUR des CONTRIBUTIONS DIRECTES. La copie tant de la contrainte que du commandement devrait être revêtue des signatures manuscrites de leurs auteurs, cette obligation constituant une formalité substantielle alors que la signature authentifie l'acte. Ce serait à tort que le tribunal a dit qu'en certifiant la conformité de la copie à l'original, l'agent des poursuites certifierait que les contraintes étaient signées. La contrainte serait dès lors nulle en l'absence de délivrance d'une copie intégrale et conforme à son original.

L'appelante estime finalement que la créance du Trésor relatif à l'exercice 2011, soumise à la prescription quinquennale, est prescrite depuis le 1^{er} janvier 2017 et fait valoir qu'eu égard à la nullité de la contrainte, celle-ci n'aurait pu interrompre la prescription quinquennale. Elle conteste encore l'assiette de la contrainte au motif que par lettre recommandée du 8 février 2016, elle a contesté l'imposition mise d'office à sa charge et servant de base à la contrainte.

Dans ses conclusions ultérieures, la société SOC.1 fait valoir que l'ETAT, par l'émission d'une nouvelle contrainte en date du 17 septembre 2018 rendue exécutoire le 29 octobre 2018, a renoncé à l'exécution de la contrainte litigieuse, son comportement étant à assimiler à un désistement d'action. A supposer que tel ne soit pas le cas, la nouvelle contrainte aurait comme conséquence l'annulation des actes de poursuite basés sur la contrainte litigieuse remplacée par

celle du 17 septembre 2018. Il y aurait, par l'effet de la nouvelle contrainte, désistement d'instance dans le chef des parties intimées.

Les parties intimées concluent à voir confirmer le jugement entrepris et à se voir allouer une indemnité de procédure de 2.000,00 euros pour chaque instance.

Les parties intimées contestent l'existence d'un désistement tant d'action que d'instance dans leur chef. Elles soulignent que la contrainte du 17 septembre 2018 remplaçant la contrainte litigieuse, la demande de la société SOC.1 est devenue sans objet, de sorte que l'affaire pourrait être rayée. Tous les actes de recouvrement diligentés sur base de la contrainte litigieuse et avant l'émission de la nouvelle contrainte du 17 septembre 2018, demeureraient valables.

L'opposition à contrainte de la société SOC.1 aurait à juste titre été déclarée irrecevable pour autant que dirigée contre l'ETAT, le MINISTRE DES FINANCES et le DIRECTEUR DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, alors que le RECEVEUR exerce seul, en demandant et en défendant, les actions en justice relatives au recouvrement des sommes dues au Trésor.

La contrainte n'étant soumise à aucune formalité solennelle, ce serait à bon droit que le tribunal a dit non fondés les moyens de la société SOC.1 tenant à l'irrégularité de la contrainte litigieuse, les intimées versant à toutes fins utiles l'original de la contrainte en soulignant que le préposé du bureau de recette qui a signé la contrainte litigieuse disposait des pouvoirs requis à cet effet. Le fait que la copie de la contrainte jointe au commandement du 3 février 2017 ne porte pas de signature en original n'entraînerait pas la nullité de la contrainte, la mention de l'existence de la signature étant suffisante.

Concernant le moyen de la prescription, les parties intimées considèrent que c'est à juste titre que le tribunal s'est déclaré incompétent *ratione materiae* pour connaître de ce moyen, toute contestation par rapport au fond de l'imposition relevant de la compétence des juridictions administratives. En ordre subsidiaire, le moyen serait inopérant, le délai de prescription étant décennal. A supposer que le délai de la prescription soit quinquennal son cours aurait été valablement interrompu par la contrainte du 12 mai 2016, la créance du Trésor étant née le 1^{er} janvier 2012.

Ce serait encore à bon escient que le tribunal s'est déclaré incompétent pour connaître des contestations relatives à l'assiette de l'imposition, question relevant de la compétence exclusive des juridictions administratives, les parties intimées relevant que c'est parce que la société SOC.1, depuis des années, ne remplissait pas ses obligations fiscales, qu'il a été procédé à une taxation d'office et qu'en tout état de cause une réclamation n'a pas d'effet suspensif.

Appréciation de la Cour

En l'absence de l'existence d'un accord entre parties à faire rayer la présente affaire, la Cour ne saurait ordonner sa radiation. Un désistement d'action, sinon d'instance dans le chef des intimées, du fait du *remplacement* de la contrainte litigieuse par celle du 17 septembre 2018, n'étant pas donné, le moyen de l'appelante est vain, la Cour notant qu'en présence des termes non équivoques de cette dernière contrainte, c'est à tort que l'appelante fait valoir qu'elle aurait annulé la contrainte qui fait l'objet du présent litige.

Il est rappelé que le droit d'exécution du Trésor public sur base d'une contrainte est régi par les articles 1^{er} et 12 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, ainsi que par l'article 41 de la loi du 8 juin 1999 sur la comptabilité de l'État qui dispose en son point 3, que le recouvrement des créances fiscales est confié aux receveurs des administrations fiscales compétentes.

La Cour rejoint dès lors les juges de première instance en ce qu'ils ont dit que le Receveur a, seul, qualité pour agir en justice, tant en demandant qu'en défendant et c'est, partant, à bon droit qu'il a été retenu que la demande était irrecevable pour autant que dirigée contre l'ÉTAT, le MINISTRE DES FINANCES et le DIRECTEUR DES CONTRIBUTIONS DIRECTES.

En matière de contributions directes il y a lieu de distinguer la phase correspondant à l'établissement de l'impôt par les bureaux d'imposition et celle correspondant à l'exécution des décisions d'impôts par les receveurs, préposés des bureaux de recette. Au cours de la première phase, le contribuable se voit fixer l'impôt à payer donnant lieu à un bulletin d'imposition notifié au contribuable. Si le redevable ne paie pas volontairement l'impôt dû venu à échéance, la deuxième phase, à savoir la procédure de recouvrement, commence à jouer. Il appartient au receveur de poursuivre le paiement de l'impôt dû et échu et il peut recourir au moyen de la contrainte que la loi met à sa disposition. La contrainte délivrée par le receveur, rendue exécutoire par le directeur de l'Administration des contributions, constitue le premier acte de poursuite pour le recouvrement des créances d'impôts, étant observé que les tribunaux de l'ordre judiciaire ne sont compétents que pour connaître des actions portant sur un vice de forme des actes d'exécution des impôts directs.

S'agissant du grief que la contrainte a été émise et signée par le « préposé » et non par le « receveur » du bureau de recette, il est à noter que la contrainte peut être signée par le receveur ou son délégué, étant observé qu'elle nécessite en tout état de cause le visa d'une haute autorité au sein de l'administration concernée, c'est-à-dire le directeur de l'Administration des contributions directes pour les impôts directs de l'ÉTAT, tel le cas en l'espèce. Le visa permettant de s'assurer que la contrainte a été vue et vérifiée par la personne l'ayant apposé (Alain Steichen, Manuel de droit fiscal, 5^e édition, n° 617).

Il résulte en l'espèce des pièces versées en cause que le préposé du bureau de recette A.1 qui a signé la contrainte litigieuse a été dûment autorisé à cet effet par la délégation de signature lui attribuée à cet effet par A.2, cette délégation ayant fait l'objet d'une publication au Mémorial B. C'est dès lors en vain que l'appelante tente de faire admettre que la personne qui a signé la contrainte litigieuse aurait été sans pouvoir pour ce faire. Le moyen encourt dès lors un rejet.

Il appert de l'original de la contrainte litigieuse, qu'elle est revêtue des signatures du délégué du Receveur et du délégué du Directeur des Contributions Directes. La copie de la contrainte remise à la société SOC.1 lors du commandement du 3 février 2017, certifiée conforme à l'original par l'agent chargé des poursuites est identique à l'original. Seules les signatures du délégué du Receveur et du délégué du Directeur des Contributions ont été remplacées par l'indication de leurs noms respectifs, ainsi que de la mention dactylographiée « signé A.3 attaché » et « signé A.1, rédacteur » et la date des signatures respectives.

Aucun élément ne permettant dès lors de douter de l'exactitude des signatures requises pour authentifier la contrainte litigieuse, il en suit qu'elle n'est entachée d'aucun vice de forme ouvrant le droit à en solliciter l'annulation. C'est, partant, à bon droit que le tribunal a constaté le caractère régulier de la contrainte du 12 mai 2016, ainsi que du commandement consécutif, la Cour rejoignant encore le tribunal en ce qu'il a dit qu'en apposant sa signature sur la copie signifiée portant les mentions « signé A.3 » et « signé A.1 », l'agent des poursuites a certifié que l'original de la contrainte comportait les signatures de A.3 et d'A.1 et que cette certification vaut jusqu'à inscription de faux. L'argument de l'appelante tendant au défaut de délivrance d'une copie intégrale conforme à l'original de la contrainte tombe, partant, à faux.

Concernant le moyen de la prescription, il est rappelé qu'un droit peut s'éteindre par le non-usage pendant une certaine durée, cette règle qui vise à garantir la sécurité juridique de la vie économique valant également en droit fiscal, le principe étant énoncé au paragraphe 223 de la loi dite « Abgabenordnung ». Il en découle que le receveur ne peut plus exiger le paiement d'impôts qui sont prescrits.

Le contentieux du recouvrement fiscal est celui où le contribuable ne discute pas le principe ou le montant d'une imposition, mais la régularité d'une poursuite engagée à son encontre visant à le contraindre à se mettre en règle avec le Trésor. Ainsi le contentieux des poursuites doit avoir pour objet des contestations portant sur l'acte de poursuite : il a pour objet de faire échec aux poursuites engagées par l'administration pour obtenir paiement de l'impôt et ne devrait donc concerner, outre la régularité formelle de l'acte de poursuite, que l'exigibilité, ainsi que les causes d'extinction de la créance du Trésor (Alain Steichen, Manuel de droit fiscal, 5^e édition n° 699 et 700).

Le moyen de prescription concernant une cause d'extinction de la créance du Trésor, il en suit que le tribunal a, à tort, retenu qu'il était incompétent *ratione materiae* pour en connaître.

En matière d'impôts directs, tel le cas en l'espèce, la liquidation et le recouvrement de l'impôt sont soumis à un seul et même délai, conformément à l'article 10 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 qui énonce le principe que la créance du Trésor se prescrit par cinq ans, sauf en en cas de non-déclaration auquel cas la prescription est de dix ans.

La société SOC.1 admettant que le bulletin d'imposition de l'année 2011 résulte d'une imposition d'office effectuée par l'administration fiscale et que ce bulletin est, partant, la conséquence d'un défaut de déclaration de sa part, la créance du Trésor est en l'espèce régie par la prescription décennale.

La prescription prenant cours à partir du 1^{er} janvier qui suit l'année pendant laquelle la créance est née, il en suit que la prescription décennale, pour l'exercice 2011, a commencé à courir le 1^{er} janvier 2012. Le délai de prescription n'étant pas écoulé, il en suit que le moyen invoqué par la société SOC.1 n'est pas fondé, la Cour notant au passage que la contrainte étant à assimiler à une sommation au contribuable de payer les droits y inscrits, il s'agit d'un acte de poursuite extrajudiciaire qui interrompt le cours de la prescription (Alain Steichen, *op cit*, n° 607 et 616), le cours de la prescription se trouve interrompu par la contrainte qui fait l'objet du présent litige.

Le moyen relatif à l'assiette de l'impôt touchant au bien-fondé de la créance du Trésor, il échappe à la compétence des tribunaux de l'ordre judiciaire, alors que l'article 8 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif dispose que le Directeur des Contributions et que les juridictions de l'ordre administratif ont compétence pour statuer sur les contestations se rapportant au bien-fondé de l'imposition.

La Cour approuve dès lors les juges de première instance en ce qu'ils se sont déclarés incompétents *ratione materiae* pour connaître de ce moyen.

L'appel est, dès lors, partiellement fondé.

L'iniquité requise pour l'application de l'article 240 du nouveau code de procédure civile n'étant pas donnée dans le chef des parties intimées, elles sont à débouter de leur demande respective en obtention d'une indemnité de procédure tant pour la première instance, que pour l'instance d'appel. Pour les mêmes motifs, il y a lieu de débouter la société SOC.1 de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel.

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

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

reçoit l'appel en la forme,

le dit partiellement fondé,

réformant,

dit que le tribunal était compétent pour connaître du moyen tenant à la prescription de la créance du Trésor,

dit le moyen non fondé,

confirme le jugement entrepris pour le surplus,

déboute l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, le MINISTRE des FINANCES, le DIRECTEUR de l'ADMINISTRATION des CONTRIBUTIONS DIRECTES, le RECEVEUR de la RECETTE CENTRALE de l'ADMINISTRATION des CONTRIBUTIONS DIRECTES de leur demande en obtention d'une indemnité de procédure pour les deux instances,

déboute la SOC.1 de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel,

condamne la SOC.1 aux frais et dépens de l'instance d'appel.