

Texte pseudonymisé

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

Arrêt N° 112/25 - II - CIV

Audience publique du vingt-cinq juin deux mille vingt-cinq

Numéro CAL-2020-00866 du rôle

Composition:

Danielle SCHWEITZER, président de chambre,
Béatrice KIEFFER, premier conseiller,
Martine WILMES, premier conseiller,
Alexandra NICOLAS, greffier.

E n t r e :

1) l'**ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**, représenté par son Premier Ministre, Ministre d'Etat, dont les bureaux sont établis à L-ADRESSE1.),

2) l'**ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**, représenté par son Premier Ministre, Ministre d'Etat, dont les bureaux sont établis à L-ADRESSE1.), assigné en la personne de Monsieur le Receveur de l'ORGANISATION1.), au bureau de la recette centrale à Luxembourg, dont les bureaux sont établis à L-ADRESSE2.),

appelants aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER, en remplacement de l'huissier de justice Frank SCHAAL de Luxembourg, du 26 août 2020,

comparant par la société en commandite simple SOCIETE1.), inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des Avocats du Barreau de Luxembourg, représentée aux fins des présentes par Maître Albert MORO, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

PERSONNE1.), demeurant en Belgique à
B-ADRESSE3.),

intimé aux fins du prédit exploit KOVELTER du 26 août 2020,

comparant par Maître André LUTGEN, avocat à la Cour, demeurant à
Luxembourg.

L A C O U R D ' A P P E L :

Rappel de procédure

Le 4 décembre 2017, l'ORGANISATION1.) (ci-après ORGANISATION1.) a, en vertu des articles 67-1 à 67-4 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après loi TVA), émis un bulletin d'appel en garantie à l'encontre de PERSONNE1.) (ci-après PERSONNE1.), en sa qualité d'administrateur de la société anonyme SOCIETE2.) (ci-après la société SOCIETE2.) pour le montant de 3.413.663,45 EUR à titre de la taxe sur la valeur ajoutée pour les années 2007 à 2009 et des dettes d'amende pour les années 2008 à 2010, outre les intérêts et frais administratifs.

Sur base de cet appel en garantie, l'ORGANISATION1.) a émis le 31 janvier 2018 une contrainte à l'encontre de PERSONNE1.).

En date du 13 mars 2018, PERSONNE1.) a adressé une réclamation contre l'appel en garantie auprès du directeur de l'ORGANISATION1.). Par décision du 3 août 2018, cette réclamation a été rejetée. PERSONNE1.) n'a pas exercé de recours contre cette décision devant le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg.

Par un premier exploit d'huissier de justice du 21 mars 2018, PERSONNE1.) a formé opposition à la contrainte du 31 janvier 2018 en donnant assignation à « Monsieur le receveur de l'ORGANISATION1.) ».

Par un second exploit d'huissier de justice du 2 juillet 2018, PERSONNE1.) a formé opposition à ladite contrainte en donnant assignation à 1) l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, et à 2) l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, assigné en la personne de Monsieur le receveur de l'ORGANISATION1.), (les parties 1) et 2) étant ci-après désignées par l'ETAT) à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg pour

- voir dire l'opposition à contrainte fondée et justifiée,

- lui voir donner acte qu'il se rapporte à la sagesse du tribunal quant à la validité formelle de la contrainte,
- voir dire que la dette objet de la contrainte du 31 janvier 2018 est éteinte par prescription à hauteur de 3.413.663,45 EUR ou de tout autre montant.

Par exploit d'huissier de justice du 8 octobre 2018, PERSONNE1.) a introduit un recours contre le bulletin d'appel en garantie émis le 4 décembre 2017.

Les oppositions à la contrainte du 31 janvier 2018 ont été basées sur l'article 86 de la loi TVA qui prévoit en ses alinéas 1 et 2 que :

« L'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une opposition motivée avec assignation à jour fixe devant le tribunal d'arrondissement, siégeant en matière civile. L'exploit contenant opposition est signifié à l'Etat en la personne du fonctionnaire qui a décerné la contrainte.

L'opposition à la contrainte ne peut être basée que sur des nullités de forme soit de la contrainte, soit du commandement ou sur des causes d'extinction de la dette. »

A titre de cause d'extinction de la dette, PERSONNE1.) a invoqué la prescription des dettes TVA et des dettes d'amende prévue à l'article 81 de la loi TVA. En application des alinéas 1 et 3 dudit article, *« l'action du Trésor en paiement de l'impôt et des amendes se prescrit par cinq ans à partir du 31 décembre de l'année dans laquelle la somme à percevoir est devenue exigible. [...] En cas d'interruption, une nouvelle prescription susceptible d'être interrompue de la même manière commence à courir et est acquise à la fin de la quatrième année suivant celle du dernier acte interruptif de la précédente prescription ».*

En cours d'instance, il a encore invoqué l'article 67-4 de la loi TVA aux termes duquel *« si l'action du Trésor en paiement de la taxe contre l'assujetti est prescrite, l'action du Trésor sur la base d'un appel en garantie est également prescrite ».*

Par jugement du 19 juin 2019, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg a

- ordonné la jonction des trois affaires,
- dit irrecevables l'opposition à contrainte introduite suivant exploit d'huissier du 21 mars 2018 ainsi que le recours contre le bulletin en garantie introduit suivant exploit d'huissier du 8 octobre 2018,
- dit recevable l'opposition à contrainte introduite suivant exploit d'huissier de justice du 2 juillet 2018,
- dit qu'il n'y a pas lieu de surseoir à statuer sur cette dernière opposition à contrainte et

- renvoyé le dossier devant le magistrat de mise en état aux fins d'instruction sur le fond.

Par jugement du 22 juillet 2020, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, statuant en continuation du jugement précité du 19 juin 2019, a

- dit l'opposition du 2 juillet 2018 à la contrainte du 31 janvier 2018 partiellement fondée,
- annulé ladite contrainte à concurrence de la somme de 3.413.163,45 EUR et
- dit irrecevable la demande en annulation de l'appel en garantie du 4 décembre 2017.

La demande de PERSONNE1.) en obtention d'une indemnité de procédure a été déclarée fondée à concurrence du montant de 1.000 EUR tandis que l'ETAT a été débouté de sa demande afférente.

Pour statuer ainsi, le tribunal a d'abord retenu que, concernant les dettes de TVA de 2007 à 2009, qui se prescrivaient par cinq ans, respectivement les 31 décembre 2012, 31 décembre 2013 et 31 décembre 2014, les bulletins d'imposition du 23 octobre 2012 ont eu pour effet d'interrompre ces prescriptions et d'y substituer un nouveau délai de 4 années expirant le 31 décembre 2016.

Il a encore retenu que les notifications des commandements opérées les 30 juin 2010 et 15 septembre 2014 n'ont pas interrompu le nouveau délai de 4 ans, la première ayant été antérieure au délai de prescription, qui a commencé à courir en 2012, et la seconde n'ayant eu d'effet sur la prescription, en l'absence d'avoir été faite au représentant de la société SOCIETE2.), déclarée en faillite le 2 septembre 2014.

Dans la mesure où la déclaration de créance de l'ETAT datée au 29 mai 2017 a été déposée dans le cadre de la faillite de la société SOCIETE2.) après la date d'expiration de la prescription le 31 décembre 2016, le tribunal a dit qu'elle n'a pas eu d'effet interruptif.

Concernant la dette d'amende pour l'année 2008, se prescrivant en principe au 31 décembre 2014, et celle pour l'année 2009, se prescrivant en principe au 31 décembre 2016, les juges de première instance ont retenu, pour les mêmes motifs que ceux invoqués pour les dettes de TVA, que la notification du commandement du 15 septembre 2014 et le dépôt de la déclaration de créance ne sont pas à considérer comme étant des actes interruptifs de la prescription.

Etant donné que la dette d'amende de 500 EUR pour l'année 2010 ne se prescrivait en principe qu'au 31 décembre 2017, le tribunal a retenu que le dépôt de la déclaration de créance en date du 29 mai 2017 avait produit un effet interruptif sur le cours de la prescription de la société SOCIETE2.) et que cette interruption de la prescription était pleinement opposable à PERSONNE1.).

Le tribunal a encore considéré qu'en demandant à titre subsidiaire à voir « *déclarer la dette à la base de la contrainte du 31 janvier 2018, sinon la contrainte du 31 janvier 2018, nulle, sinon non fondée* », au motif que l'ORGANISATION1.) ne saurait mettre en œuvre la procédure de l'appel en garantie pour des faits antérieurs à l'entrée en vigueur de la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017, PERSONNE1.) a formulé un moyen qui se différencie de par sa cause de celui invoqué dans l'acte d'opposition du 2 juillet 2018.

S'agissant de plus d'un moyen qui ne lui est pas ouvert dans le cadre d'une action basée sur l'article 86 de la loi TVA dès lors qu'il met directement en cause la naissance, la justification, la légalité et le bien-fondé de la créance de garantie invoquée à son encontre, à savoir de l'appel en garantie du 4 décembre 2017, la demande précitée de PERSONNE1.) a été déclarée irrecevable à double titre.

Par exploit d'huissier de justice du 26 août 2020, l'ETAT a régulièrement relevé appel de ce jugement, lequel lui a été signifié le 30 juillet 2020.

L'ETAT a demandé, par réformation, de dire non fondée l'opposition formée par PERSONNE1.) à l'encontre de la contrainte du 31 janvier 2018 et de le décharger de sa condamnation au paiement d'une indemnité de procédure de 1.000 EUR.

Il a conclu à l'allocation d'une indemnité de procédure de 2.000 EUR pour la première instance et de 4.000 EUR pour l'instance d'appel et a demandé à voir condamner PERSONNE1.) aux frais et dépens des deux instances.

L'ETAT a critiqué les juges de première instance en ce qu'ils ont, après avoir déclaré prescrites les dettes TVA de la société SOCIETE2.) pour les années 2007 à 2009, ainsi que les dettes d'amendes y relatives pour les années 2008 et 2009, retenu que la prescription constitue une cause d'extinction de la dette à l'origine de l'appel en garantie au sens de l'article 86 de la loi TVA.

Il a fait valoir que la prescription ne peut courir à son encontre puisqu'il aurait été dans l'impossibilité d'agir dans les délais. Il s'est prévalu de l'adage « *contra non valentem agere non currit praescriptio* » selon lequel la prescription ne saurait courir contre le créancier qui se trouve dans l'impossibilité d'agir.

Pour établir son impossibilité d'agir dans les délais, l'ETAT a soutenu que l'ORGANISATION1.) a été tenue dans l'ignorance du transfert du siège de la société SOCIETE2.) aux Pays-Bas et de la survenance de la faillite de celle-ci au mois de septembre 2014. Cette ignorance serait due au silence fautif tant du curateur que de la société assujettie et de PERSONNE1.) qui auraient violé leur obligation d'information.

L'ETAT s'est prévalu d'abord de l'article 40 du Règlement (CE) n°1346/2000 du Conseil du 29 mai 2000 relatif aux procédures d'insolvabilité (ci-après le Règlement 1346/2000) selon lequel « *dès qu'une procédure d'insolvabilité est ouverte dans un Etat membre, la juridiction compétente de cet Etat ou le syndic nommé par celle-ci informe sans délai les créanciers connus qui ont leur*

résidence habituelle, leur domicile ou leur siège dans les autres Etats membres ». Il a estimé que l'ORGANISATION1.), en sa qualité de créancier connu, aurait ainsi dû être informée de la survenance de la faillite, entre autres par le curateur de la faillite.

En l'absence de cette information, l'ORGANISATION1.) n'aurait pas pu déposer sa déclaration de créance avant l'expiration du délai de prescription le 31 décembre 2016. Les parties appelantes font valoir que ce ne serait qu'au courant de l'année 2017 que l'administration a appris que la société SOCIETE2.) a été déclarée en faillite, raison pour laquelle sa déclaration de créance n'aurait été déposée qu'en date du 29 mai 2017.

Concernant la charge de la preuve de l'obligation d'information, l'ETAT a soutenu qu'il doit uniquement démontrer que l'ORGANISATION1.) était créancière de cette information. Les conditions d'application de l'article 40 du Règlement 1346/2000 étant remplies, la preuve de cette obligation aurait été rapportée.

L'ETAT a encore soutenu que si PERSONNE1.) entendait contester l'affirmation de l'administration de ne pas avoir reçu cette information, respectivement s'il était d'avis qu'elle a reçu cette information avant le 31 décembre 2016, il lui appartiendrait dans les deux hypothèses de rapporter la preuve qu'elle l'a bien reçue, respectivement qu'elle l'a reçue avant cette date.

Il a encore tiré son impossibilité d'agir avant le 31 décembre 2016 du fait qu'au moment du transfert du siège social de la société SOCIETE2.) en Belgique, PERSONNE1.) a communiqué à l'ORGANISATION1.) une adresse incomplète qu'il aurait également fait publier au registre de commerce et des sociétés.

Par la suite, PERSONNE1.) se serait encore abstenu d'informer l'administration tant du transfert du siège social de la société SOCIETE2.) aux Pays-Bas au mois d'août 2014 que de la survenance de la faillite de celle-ci en date du 2 septembre 2014.

L'ORGANISATION1.) se serait dès lors trouvée dans l'impossibilité d'agir à l'encontre de la société SOCIETE2.) jusqu'au mois de mai 2017, date à laquelle elle aurait eu connaissance de façon fortuite de cette faillite. PERSONNE1.) ne saurait partant invoquer la prescription comme cause d'extinction de la dette.

PERSONNE1.) a conclu à la confirmation du jugement entrepris en ce qu'il a déclaré l'opposition du 2 juillet 2018 à la contrainte du 31 janvier 2018 partiellement fondée et en ce qu'il a annulé celle-ci à concurrence de la somme de 3.413.163,45 EUR. Il a encore demandé de confirmer le jugement en ce qu'il lui a alloué une indemnité de procédure de 1.000 EUR et a conclu à l'allocation du montant de 2.000 EUR à titre d'indemnité de procédure pour l'instance d'appel.

PERSONNE1.) a contesté que l'ETAT ait été dans l'impossibilité d'agir et a fait valoir que l'adage « *contra non valentem agere non currit praescriptio* » ne peut jouer en faveur de celui-ci.

L'impossibilité d'agir ne résulterait ni de la loi ni d'une convention. L'ETAT n'établirait pas non plus que cette impossibilité d'agir aurait présenté les caractères de la force majeure.

Il a contesté l'existence d'une obligation d'information de la part de la société SOCIETE2.) tant quant à son déménagement aux Pays-Bas que quant à sa mise en faillite, au motif que, depuis le transfert du siège social en Belgique, la société n'aurait plus revêtu la qualité d'assujetti.

Dans la mesure où le transfert de siège social ne pourrait se faire que par acte notarié, il aurait appartenu au notaire instrumentant de déclarer cette nouvelle adresse au registre de commerce et des sociétés et de veiller à ce que l'adresse figurant dans ledit acte soit exacte. L'erreur commise ne serait dès lors imputable ni à la société SOCIETE2.) ni à lui-même.

Comme l'administration aurait, à un moment donné, eu connaissance de la faillite de la société SOCIETE2.), la preuve de son impossibilité d'agir, consistant dans son impossibilité à notifier en temps utile un acte interruptif de prescription au curateur de la faillite, ne serait rapportée que pour autant qu'elle établisse la date à laquelle elle aurait eu connaissance de la faillite.

L'ETAT devrait rapporter la preuve qu'il n'a eu connaissance de la faillite de la société SOCIETE2.) que postérieurement au 31 décembre 2016.

PERSONNE1.) a soutenu que le fait que la déclaration de créance est datée au 29 mai 2017 n'établit pas que l'ORGANISATION1.) n'a pas eu connaissance de la faillite avant le dépôt de cette déclaration.

L'adage dont se prévaut l'ETAT ne saurait être invoqué si le titulaire de l'action disposait encore, au moment où l'empêchement a pris fin, du temps nécessaire pour agir avant l'expiration du délai de prescription.

En ce qui concerne plus particulièrement l'obligation d'information invoquée par l'ETAT sur base de l'article 40 du Règlement 1346/2000, l'ORGANISATION1.) ne serait pas à considérer comme « créancier connu » au sens dudit article et partant pas créancière d'une obligation d'information de la faillite de la société SOCIETE2.) par la juridiction compétente de l'Etat membre qui a connu de la procédure d'insolvabilité ou le syndic nommé par celle-ci. PERSONNE1.) a estimé ne pas être débiteur de cette obligation et ne pas avoir eu la charge de la preuve de la communication de cette information avant le 31 décembre 2016.

Dans l'hypothèse où la charge de la preuve de la date de communication de cette information lui incomberait, il a offert de prouver par toute voie de droit et notamment par voie d'une attestation testimoniale, sinon par l'audition du curateur de la faillite de la société SOCIETE2.), PERSONNE2.), les faits suivants :

« que le curateur de la faillite de la SOCIETE2.) N.V.(anciennement SOCIETE2.) S.A.) a informé l'ORGANISATION1.) de la faillite de SOCIETE2.)

N.V. ; et, le cas échéant, la date à laquelle le curateur de la faillite de SOCIETE2.) N.V a informé l'ORGANISATION1.) de la faillite de SOCIETE2.) N.V. ».

PERSONNE1.) a encore demandé qu'en application des articles 60, 284 et 285 du Nouveau Code de procédure civile, il soit enjoint au curateur de la faillite de produire « *tout document ou correspondance de nature à prouver l'information de l'ORGANISATION1.) de l'existence de la faillite de la société SOCIETE2.) SA et notamment la date à laquelle cette information a été fournie* ».

PERSONNE1.) a régulièrement interjeté appel incident contre le jugement du 22 juillet 2020 en ce qu'il a déclaré sa demande en annulation de l'appel en garantie du 4 décembre 2017 irrecevable.

Il a demandé, par réformation, à voir déclarer cette demande recevable et partant de « *déclarer la dette à la base de la contrainte du 31 janvier 2018, sinon la contrainte du 31 janvier 2018, nulle, sinon infondée, pour violation du principe de non-rétroactivité des lois et de l'article 1 du Protocole n° 1 à la Convention européenne des droits de l'homme* ».

L'ETAT a conclu au rejet de l'appel incident et à la confirmation du jugement en ce que la demande en annulation de l'appel en garantie a été déclarée irrecevable.

Par arrêt du 11 juillet 2022, la Cour d'appel a

- reçu les appels principal et incident,
- avant tout autre progrès en cause, admis PERSONNE1.) à prouver par la production d'une attestation testimoniale de PERSONNE2.), pris en sa qualité de curateur de la société anonyme SOCIETE2.), à faire établir, en conformité aux dispositions légales, les faits suivants :

« que le curateur de la faillite de la SOCIETE2.) N.V.(anciennement SOCIETE2.) S.A.) a informé l'ORGANISATION1.) de la faillite de SOCIETE2.) N.V. ; et, le cas échéant, la date à laquelle le curateur de la faillite de SOCIETE2.) N.V a informé l'ORGANISATION1.) de la faillite de SOCIETE2.) N.V. »,

- dit que PERSONNE1.) dispose d'un délai jusqu'au 3 octobre 2022 pour verser l'attestation demandée,
- réservé la contre-preuve et le surplus.

L'attestation testimoniale précitée n'ayant pas été produite, PERSONNE1.) a été admis, par arrêt du 8 mars 2023, tel qu'il a été rectifié par l'arrêt du 11 juillet 2023, à prouver les faits précités par l'audition du témoin PERSONNE2.), demeurant à NL-ADRESSE4.).

Les enquête et contre-enquête se sont déroulées en dates des 27 avril et 19 décembre 2023.

Appréciation de la Cour d'appel

Quant à l'appel principal

Il convient de rappeler que l'ETAT critique les juges de première instance en ce qu'ils ont déclaré l'opposition de PERSONNE1.) du 2 juillet 2018 à la contrainte du 31 janvier 2018 partiellement fondée et en ce qu'ils ont annulé ladite contrainte à concurrence du montant de 3.413.163,45 EUR, au motif que la dette de la société SOCIETE2.) du montant précité était prescrite depuis le 31 décembre 2016.

A l'appui de son appel principal et afin d'établir qu'il n'y a pas de prescription de sa créance, l'ETAT invoque en instance d'appel l'adage « *contra non valentem agere non currit praescriptio* » se traduisant par « *contre celui qui ne peut valablement agir, la prescription ne court pas* ».

Avant d'examiner les déclarations faites par le témoin PERSONNE2.) lors de l'enquête ainsi que celles faites par les deux témoins PERSONNE3.) et PERSONNE4.) lors de la contre-enquête, il convient de rappeler les développements que la Cour d'appel a faits dans son arrêt du 11 juillet 2022 concernant l'application de l'adage précité.

La Cour d'appel a d'abord relevé que dans un arrêt du 3 février 2022, la Cour de cassation a qualifié l'adage en question de principe général de droit (Cass. 3 février 2022, numéro CAS-2020-00163 du registre) et que dans un arrêt du 4 février 1986, la Cour de cassation française a décidé que « *la prescription ne court pas ou est suspendu contre celui qui est dans l'impossibilité d'agir par suite d'un empêchement quelconque résultant soit de la loi, soit de la convention, ou de la force majeure* » (Cass. 1^{re} civ, 4 février 1986, Bull. civ. I, n° 16).

En ce qui concerne l'impossibilité d'agir, la Cour d'appel a précisé qu'elle peut être non seulement matérielle, mais également morale, qu'elle peut résulter d'un obstacle quelconque, issu des circonstances, qu'elle doit seulement ne pas être imputable à la personne contre qui court la prescription et qu'elle doit être absolue (J-CL, Code civil, art. 2233 à 2239, Fasc.unique : Prescription-Suspension de la prescription, n°101 et svts) en ajoutant que

- si l'inaction du titulaire a pour origine une initiative ou une carence fautive de son adversaire, l'obstacle est caractérisé,
- la prescription se trouve a fortiori suspendue en présence de manœuvres déloyales destinées à induire en erreur le titulaire et à retarder son action, et
- tel serait le cas si le débiteur mettait son créancier dans l'impossibilité de le poursuivre en démenageant en secret ou en ne lui signalant pas sa

nouvelle adresse. Il faut cependant, conformément à la règle générale sur la charge de la preuve, bien démontrer l'existence d'une impossibilité (J-CL, op. cit, n° 106 et svts).

Etant donné qu'en application de l'article 58 du Nouveau Code de procédure civile, la charge de la preuve de l'impossibilité d'agir incombe au créancier qui invoque la suspension, la Cour d'appel a retenu qu'il appartient à l'ETAT d'établir les circonstances pour lesquelles l'ORGANISATION1.) s'était trouvée dans l'impossibilité d'agir avant l'expiration du délai de prescription le 31 décembre 2016.

Concernant l'impossibilité d'agir de l'ORGANISATION1.) à l'encontre de la société SOCIETE2.) en raison du non-respect de l'article 40 du Règlement 1346/2000, la Cour d'appel a constaté qu'au plus tard en date du 4 avril 2016, date à laquelle le curateur de la société SOCIETE2.) a adressé un courrier au juge d'instruction près du tribunal d'arrondissement de Luxembourg dans lequel il mentionne avoir consulté le dossier pénal en sa qualité de partie civile, ce dernier avait connaissance de la créance de l'ORGANISATION1.), de sorte que l'ETAT revêtait la qualité de « créancier connu » au sens de l'article 40 précité.

La Cour d'appel a écarté la demande de PERSONNE1.) en production forcée de pièces de la part du curateur de la faillite, au motif qu'il ne précisait pas la nature des pièces permettant d'établir la date à laquelle le curateur a informé l'ORGANISATION1.) de la faillite de la société SOCIETE2.).

Dans la mesure où la date figurant sur la déclaration de créance ne prouve pas la date à laquelle l'information quant à la mise en faillite de la société SOCIETE2.) a été communiquée à l'ETAT, en sa qualité de créancier connu, la Cour d'appel a, avant tout autre progrès en cause, fait droit à l'offre de preuve présentée par PERSONNE1.) telle que citée ci-dessus.

Comme PERSONNE1.) prétendait que l'ORGANISATION1.) avait été informée par le curateur de la société SOCIETE2.) de la mise en faillite de celle-ci avant l'expiration du délai de prescription du 31 décembre 2026, il lui appartenait, en effet, de rapporter la preuve de cette affirmation.

Lors de l'enquête du 27 avril 2023, le témoin PERSONNE2.) a déclaré ce qui suit :

« En tant que curateur de la faillite SOCIETE2.) N.V., je n'ai pas informé l'ORGANISATION1.) de la faillite de SOCIETE2.) N.V. Personnellement je ne me rappelle que d'un premier contact de la part de l'ORGANISATION1.) fin juillet, début août 2017 pour demander un renseignement consistant à demander s'il était toujours possible de faire une déclaration. A cette question, j'ai répondu par l'affirmative. Je me rappelle d'un courrier de déclaration daté du 3 août 2017 que j'ai reçu en date du 8 août 2017. Dans ce courrier du 3 août 2017, l'ORGANISATION1.) m'a fait parvenir une déclaration de créance. Vous me montrez que la copie de la déclaration de créance porte la date du 29 mai 2017. Je ne peux pas vous donner plus d'explications quant à la différence de la date de la copie, à savoir le 29 mai 2017, et la lettre accompagnant la

déclaration de créance qui m'a été adressée, datée du 3 août 2017, et sur laquelle mon bureau a mis le tampon de l'avoir reçue le 8 août 2017.

Par vérification de mes documents, je peux vous dire que la déclaration de faillite de la société SOCIETE2.) était le 2 septembre 2014. Je n'ai pas pris de contact avec l'ORGANISATION1.) parce que je n'avais pas les coordonnées. Je peux vous préciser que d'après la loi néerlandaise, ce n'est pas une obligation d'informer les créanciers, mais c'est l'usage de le faire si on a les coordonnées.

La faillite est publiée au Pays-Bas dans le « Staatsblatt », sur le site internet néerlandais de la jurisprudence et dans le registre de commerce néerlandais. »

Lors de la contre-enquête, le témoin PERSONNE3.) a déclaré ce qui suit :

« J'ai commencé à travailler auprès de l'ORGANISATION1.) en juillet 2016, sans préjudice à la date exacte. Ce n'est qu'à partir du 18 mai 2017 que j'ai appris que des comptes en lien avec l'affaire SOCIETE2.) avaient été bloqués en Suisse. J'ai commencé à faire des recherches parce que je savais que le groupe SOCIETE2.) avait une grosse dette de TVA. J'ai découvert que des sociétés SOCIETE2.) étaient en faillite sans savoir exactement lesquelles. En consultant le RCS, j'ai constaté que certaines sociétés du groupe SOCIETE2.) avaient déménagé en Belgique. Nous avons alors adressé une demande au Parquet pour avoir des informations. Après nos recherches nous avons constaté qu'il y avait plusieurs adresses des sociétés du groupe SOCIETE2.) et également de M. PERSONNE1.). A cette époque, nous avons adressé tous nos courriers à toutes les adresses dont nous disposions. J'ai été informé par un avocat belge, dont je ne me souviens plus de son nom, que la faillite avait été prononcée aux Pays-Bas et que tout se passait aux Pays-Bas. Puis nous avons élaboré un projet de déclaration de créance le 29 mai 2017. Nous nous sommes encore posés la question si les créances constituaient des créances privilégiées ou chirographaires ce qui a pris environ un mois. Fin juillet / début août 2017, les déclarations de créances ont été envoyées à toutes les adresses connues. Selon mes connaissances, l'ORGANISATION1.) n'a jamais été contactée par un curateur ou autre en ce qui concerne la faillite des sociétés du groupe SOCIETE2.). Toutes les recherches ont été effectuées par mes soins avec celles de mes collaborateurs. »

La déclaration du témoin PERSONNE4.) entendu lors de la contre-enquête se lit comme suit :

« [...] En mai 2017, j'ai été contacté par mon collègue M. PERSONNE3.) qui m'a informé qu'il avait appris à travers une collègue, la responsable du service qui était en relation avec le Parquet, que des comptes en relation avec le groupe SOCIETE2.) avaient été bloqués en Suisse. Je me rappelais du nom SOCIETE2.) parce qu'il était en relation avec le projet connu d'Esch Belval Plaza. Après ces informations, nous avons commencé à faire des recherches et nous avons appris que plusieurs sociétés du groupe SOCIETE2.) étaient en faillite, deux en Belgique et deux aux Pays-Bas. Nous avons alors établi nos déclarations de créance en date du 29 mai 2017. M. PERSONNE3.) a pris contact avec les curateurs belges et néerlandais en date du 26 juillet 2017 et

c'est suite à leurs informations quant au caractère privilégié ou chirographaire des créances que nous avons envoyé fin juillet 2017 tant aux curateurs belges qu'aux curateurs néerlandais nos déclarations de créance. A titre d'information, c'est le receveur qui a envoyé lesdites créances. D'après mes connaissances, l'ORGANISATION1.) n'a pas été contactée par un curateur d'une société en faillite du groupe SOCIETE2.). »

Au vu du témoignage d'PERSONNE2.), il peut être retenu qu'à la suite de sa nomination en tant que curateur de la société SOCIETE2.) en date du 2 septembre 2014, il n'a pas informé l'ORGANISATION1.) de la survenance de la faillite de ladite société. Le témoin a précisé avoir été contacté par l'ORGANISATION1.) à la fin du mois de juillet, début août 2017 qui s'est enquis de la possibilité de déposer une déclaration de créance. Le témoin s'est rappelé un courrier daté du 3 août 2017 qu'il a reçu en date du 8 août 2017 par lequel l'ORGANISATION1.) lui a fait parvenir sa déclaration de créance.

Il résulte des déclarations du témoin PERSONNE3.) qu'en date du 18 mai 2017, il a appris que des comptes « *en lien avec l'affaire SOCIETE2.)* » ont été bloqués en Suisse. Le témoin déclare qu'à partir de cette date, il a effectué des recherches pour localiser la société SOCIETE2.) en adressant entre autres une demande au Parquet du tribunal d'arrondissement de Luxembourg pour recevoir des informations. C'est ainsi que le témoin a découvert que certaines sociétés du groupe SOCIETE2.) étaient en faillite et que certaines sociétés avaient déménagé en Belgique. Le témoin a ajouté avoir été informé par un avocat belge que la faillite de la société SOCIETE2.) a été prononcée aux Pays-Bas.

Lors de son audition, le témoin PERSONNE4.) a précisé que PERSONNE3.) a pris contact avec « *les curateurs belges et néerlandais en date du 26 juillet 2017 et c'est suite à leurs informations quant au caractère privilégié ou chirographaire des créances que nous avons envoyé fin juillet 2017 tant aux curateurs belges qu'aux curateurs néerlandais nos déclarations de créance* ».

A la suite de l'arrêt du 11 juillet 2022, l'ETAT verse des pièces supplémentaires pour établir les circonstances dans lesquelles l'ORGANISATION1.) a eu connaissance de la survenance de la faillite de la société SOCIETE2.). Dans un courriel du 18 mai 2017 adressé à PERSONNE4.), PERSONNE3.) s'est référé à un entretien qu'ils avaient eu deux jours auparavant concernant des comptes de la société SOCIETE2.) en Suisse ayant fait l'objet d'une saisie de la part du Parquet Luxembourg.

Il est dès lors établi que l'ORGANISATION1.) n'a eu connaissance de la mise en faillite de sociétés du groupe SOCIETE2.) qu'après des recherches débutées en date du 18 mai 2017, c'est-à-dire plus de quatre mois après l'expiration du délai de prescription le 31 décembre 2016.

Il est constant en cause que PERSONNE1.), pris en sa qualité d'administrateur de la société SOCIETE2.), s'est abstenu d'informer l'ORGANISATION1.) de la mise en faillite de ladite société le 2 septembre 2014 bien qu'il ait eu connaissance de la contrainte notifiée à cette dernière en date du 30 juin 2010 portant sur la somme de 2.408.675,47 EUR.

S'il est exact qu'il n'était pas tenu d'informer le curateur de la société SOCIETE2.) que celle-ci avait une dette à l'égard de l'ORGANISATION1.), toujours est-il que la communication de cette information au curateur dès l'ouverture de la faillite aurait permis à ce dernier d'informer l'administration de la survenance de faillite. Or, pour des raisons personnelles, il ne semble pas avoir communiqué cette information au curateur.

L'ETAT soutient encore que l'impossibilité d'agir de l'ORGANISATION1.) avant l'expiration du délai de prescription le 31 décembre 2016 résulte du fait que lors du déménagement de la société SOCIETE2.) en Belgique en 2009, PERSONNE1.), en sa qualité d'administrateur de ladite société, ne lui aurait pas communiqué d'adresse exacte, respectivement aurait fait publier une adresse incomplète au registre de commerce et des sociétés. Il lui reproche encore de ne pas lui avoir communiqué le changement d'adresse lors du transfert du siège social de ladite société aux Pays-Bas en date du 21 août 2014.

En application des articles 62 et suivants de la loi TVA, la société SOCIETE2.) aurait dû informer l'ORGANISATION1.) de ses changements d'adresse, respectivement de la cessation de son activité en qualité d'assujettie. A défaut par PERSONNE1.) de lui avoir donné cette dernière information lors du transfert du siège social en Belgique, il serait resté obligé de lui notifier le changement d'adresse de la société SOCIETE2.) vers les Pays-Bas.

A défaut par la partie intimée d'avoir respecté son obligation de lui communiquer sa véritable adresse en Belgique et son changement d'adresse ultérieur, l'ORGANISATION1.) aurait été mise dans l'impossibilité d'agir avant le 31 décembre 2016, date de prescription de la dette.

Dans l'hypothèse où l'ORGANISATION1.) ne serait créancière d'aucune des deux obligations d'information citées ci-dessus, L'ETAT soutient qu'il lui appartient uniquement de rapporter la preuve de son ignorance légitime. Cette preuve serait établie par les circonstances de l'espèce.

PERSONNE1.) conteste d'abord que l'ORGANISATION1.) se soit trouvée dans l'impossibilité d'agir à l'encontre de la société SOCIETE2.) en raison d'une adresse incomplète qui lui aurait été communiquée lors du transfert du siège social de celle-ci en Belgique.

Dans la mesure où le transfert de siège social ne pourrait se faire que par acte notarié, il aurait appartenu au notaire instrumentant de déclarer cette nouvelle adresse au registre de commerce et des sociétés. PERSONNE1.) fait valoir qu'il n'a pas été présent lors de la signature de cet acte, mais qu'il s'est fait représenter par un employé de l'étude du notaire « *avec pleins pouvoirs de substitution, agissant individuellement au nom et pour le compte de la société pour effectuer toutes formalités nécessaires en relation avec le transfert de la Société du Luxembourg vers la Belgique* ». Il estime dès lors que « *c'est nécessairement le notaire instrumentant qui a commis l'erreur d'indiquer une « adresse » ne consistant qu'en un code postal dans son acte.* » L'erreur commise ne serait dès lors imputable ni à la société SOCIETE2.) ni à lui-même.

PERSONNE1.) conteste encore que la société SOCIETE2.) ait été débitrice de l'obligation d'informer l'ORGANISATION1.) de tout changement d'adresse à partir du moment où elle a transféré son siège social à l'étranger et qu'elle n'a plus revêtu la qualité d'assujetti.

Il prétend que l'ORGANISATION1.) a eu connaissance du nouveau siège social de la société SOCIETE2.) pour lui y avoir décerné un commandement en date du 30 juin 2010. Dans son jugement du 11 mai 2011, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, saisi d'un recours contre ledit commandement aurait mentionné que « *la contrainte et le commandement du 30 juin 2010 ont été décernés à l'encontre de SOCIETE2.) S.A./N.V./Ltd/AG à B-ADRESSE5.) et ont été notifiés par la voie postale aussi bien à B-ADRESSE5.), qu'à B-ADRESSE6.), soit en ce qui concerne ANVERS, la localité résultant de l'acte de transfert du siège social, et en ce qui concerne ADRESSE6.), l'adresse dont la demanderesse se prévaut elle-même dans l'exploit introductif de la présente instance* ».

Il serait dès lors établi que la société SOCIETE2.) n'aurait jamais cherché à dissimuler son adresse à l'ORGANISATION1.). L'ETAT serait dès lors malvenu d'affirmer dans ses conclusions récapitulatives « *qu'en date du 30 juin 2010, l'ORGANISATION1.) aurait eu confirmation d'avoir perdu la trace de son débiteur* ».

L'intimé conteste qu'avant l'envoi de la contrainte avec commandement du 15 septembre 2014, l'ORGANISATION1.) ait fait les diligences nécessaires pour localiser la société SOCIETE2.).

L'ORGANISATION1.) aurait eu connaissance du siège social de la société en Belgique jusqu'au 21 août 2014. Dans la mesure où le transfert du siège social aurait été publié au registre de commerce belge, elle aurait pu prendre connaissance de la nouvelle adresse aux Pays-Bas en consultant ledit registre. L'ORGANISATION1.) aurait également pu se procurer cette information par le biais des moyens mis à disposition par le Règlement (CE) 1798/2003 du Conseil du 7 octobre 2003 concernant la coopération administrative dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée et abrogeant le règlement (CEE) n°218/92.

PERSONNE1.) fait encore valoir que « *l'empêchement à agir, soulevé à l'appui de l'application du principe « contra non valentem agere non currit praescriptio », devrait être seul à l'origine de l'impossibilité d'agir avant l'expiration du délai de prescription* ». Cette impossibilité d'agir devrait par ailleurs être totale. Dans la mesure où l'ORGANISATION1.) aurait eu la possibilité de poser un acte interruptif de la prescription pendant la période du 23 octobre 2012 au 2 septembre 2014, cette condition ne serait dès lors pas remplie.

PERSONNE1.) verse l'acte notarié relatif au transfert du siège social de la société SOCIETE2.) établi en date du 9 décembre 2009. Il en ressort que « *l'actionnaire a décidé de transférer le siège social et le siège de direction effective de la Société de Luxembourg-Ville, Grand-Duché de Luxembourg, vers*

Anvers, Belgique [...] ». L'ETAT verse également deux courriers qu'il a adressés à la société SOCIETE2.) en date des 4 août 2010 et 15 septembre 2014 à l'adresse « B-ADRESSE5.) » qui lui ont tous les deux été retournés avec l'indication « adresse insuffisante/incorrecte ».

En application de l'article 61.1, 1° et 3° de la loi TVA tel qu'il était libellé jusqu'à l'année 2013, « *l'assujetti établi à l'intérieur du pays est tenu de déposer, selon les modalités et dans la forme prescrites par l'administration, une déclaration lors du commencement, du changement ou de la cessation de son activité, et d'informer le bureau d'imposition compétent de tout changement d'adresse de son domicile, de sa résidence ou de son siège, respectivement de déclarer et d'acquitter périodiquement la taxe exigible* ». Cet article figurait au chapitre IX intitulé « Mesures tendant à assurer le paiement de la taxe » de la loi TVA.

Depuis l'année 2013, l'obligation d'information est régie par l'article 62, 1° et 3° de la loi TVA dans les termes suivants : « *l'assujetti établi à l'intérieur du pays déclare à l'administration le commencement, le changement et la cessation de son activité en qualité d'assujetti. Tout assujetti informe l'administration de toute modification par rapport aux renseignements fournis antérieurement, et notamment tout changement de son domicile, de sa résidence ou de son siège* ». Cet article figure toujours au chapitre IX intitulé dorénavant « *Obligations des assujettis et de certaines personnes non assujetties et mesures tendant à assurer le paiement de la taxe* ».

L'importance du respect de l'article 62, 1° et 3° de la loi TVA a été soulignée par le Parquet Général dans une affaire ayant abouti à un arrêt de la Cour de cassation rendu en date du 17 janvier 2019 (Cass.19 janvier 2019, n° 4067 du registre).

Les conclusions du Parquet Général avaient la teneur suivante : « *l'assujetti est [...] tenu de faire connaître à l'Administration son adresse ainsi que tout changement de celle-ci.*

Dans cette logique il ne se conçoit pas que l'assujetti soit dans ses rapports avec l'Administration dépourvue d'adresse. Cette situation est susceptible de se présenter lorsque l'assujetti abandonne son adresse déclarée, ainsi que, ce qui en constitue le plus souvent l'équivalent, son siège social, sans déclarer de nouvelle adresse. L'Administration se trouverait alors dans l'impossibilité de notifier le bulletin d'imposition. L'assujetti pourrait ainsi très facilement se soustraire à ses obligations légales. C'est pour éviter une telle situation manifestement inacceptable au regard de la qualité de l'assujetti de détenteur de fonds de tiers que le législateur de 2009 autorise l'Administration de notifier le bulletin, outre au siège social, également à l'adresse que l'assujetti a fait connaître. »

Dans ses conclusions récapitulatives, PERSONNE1.) admet qu'une adresse incomplète a été publiée au registre de commerce et des sociétés lors du transfert du siège social de la société SOCIETE2.) en Belgique. Il ajoute qu'il s'est fait représenter par un employé de l'étude du notaire chargé d'acter ce transfert.

Etant donné qu'en application d'une jurisprudence constante, la faute du mandataire engage le mandant, c'est à tort que PERSONNE1.), pris en sa qualité de mandant, prétend que l'erreur commise par le notaire quant à l'adresse de la société en Belgique ne saurait être retenue à sa charge. Dans la mesure où il a dû recevoir communication de l'acte de transfert du siège social, il lui aurait appartenu de signaler au notaire l'erreur commise en ce qui concerne l'adresse de la société SOCIETE2.) et de veiller à ce que l'ORGANISATION1.) reçoive communication de l'adresse exacte et que celle-ci soit publiée au registre de commerce et des sociétés.

C'est toutefois à juste titre que PERSONNE1.) fait valoir que dès l'année 2010, l'ORGANISATION1.) a eu connaissance de l'adresse exacte du siège social de la société SOCIETE2.) en Belgique. Il résulte, en effet, du jugement rendu par le tribunal d'arrondissement de Luxembourg du 11 mai 2011 que la contrainte et le commandement du 30 juin 2010 décernés à l'encontre de ladite société ont été notifiés entre autres à B-ADRESSE6.), adresse que celle-ci avait indiquée dans son exploit introductif d'instance.

Dans la mesure où l'ORGANISATION1.) a procédé à une notification au siège social de la société SOCIETE2.) en Belgique, c'est à tort que l'ETAT prétend avoir été laissé dans l'ignorance de cette adresse dès le transfert du siège social en Belgique en 2009.

Il en est toutefois autrement en ce qui concerne le transfert du siège social de la société SOCIETE2.) aux Pays-Bas au mois d'août 2014.

Il n'est pas contesté que l'ORGANISATION1.) n'ait pas été informée de ce transfert.

Compte tenu de la dette d'impôt de la société SOCIETE2.) à la date du transfert de son siège social en Belgique, c'est à tort que PERSONNE1.) soutient qu'il n'était plus tenu d'informer l'ORGANISATION1.) du second transfert du siège social au Pays-Bas suivant acte notarié du 21 août 2014, visé par le greffier de la « *rechtbank van koophandel ANTWERPEN* » en date du 1^{er} septembre 2014.

Il convient partant de retenir que PERSONNE1.) a violé son obligation d'information telle qu'elle résulte des articles précités de la loi TVA.

A la suite de l'arrêt rendu par la Cour d'appel le 11 juillet 2022, PERSONNE1.) verse des articles de presse publiés dans divers journaux luxembourgeois, ainsi qu'un article publié sur le site internet d'RTL au vu desquels « *une prise de connaissance de la faillite par l'ORGANISATION1.) à une date rapprochée de la survenance de celle-ci est à retenir* ». Il fait également état d'un courrier que l'ORGANISATION1.) a adressé en date du 24 février 2010 à un avocat établi à Anvers qui aurait été nommé administrateur judiciaire de la société SOCIETE2.).

Si les articles de presse font état de difficultés de liquidités rencontrées par la société SOCIETE2.) depuis l'année 2009 et de difficultés de cette dernière dans

la gestion du projet « Belvalplaza », aucun d'entre eux ne fait état d'une assignation en faillite lancée à son encontre.

Outre le fait qu'il ne saurait être exigé de la part de l'ORGANISATION1.) de prendre des décisions quant au recouvrement de ses créances sur base d'articles de presse, il convient de relever que quatre de ces articles ont été publiés en 2009, un seul en 2010 et en 2012, deux en 2013, et un seul après la mise en faillite de la société SOCIETE2.), soit un à cinq ans avant que la faillite ne soit prononcée le 2 septembre 2014. Même en admettant que l'ORGANISATION1.) ait eu connaissance de ces articles ou de certains d'entre eux, ces articles n'établissent pas de façon certaine que la société SOCIETE2.) allait être déclarée en état de faillite des années plus tard. Ces articles de presse ne sauraient dès lors être invoqués pour contester une impossibilité d'agir dans le chef de l'ORGANISATION1.), surtout pendant la période du 2 septembre 2014 au 31 décembre 2016.

Il s'y ajoute qu'en application de loi TVA, PERSONNE1.), pris en sa qualité d'administrateur de la société SOCIETE2.), était obligé d'informer l'ORGANISATION1.) de la cessation des activités de celle-ci, comprenant entre autres sa mise en faillite.

PERSONNE1.) reste en défaut d'établir que Maître Marc KIPS, destinataire du courrier de l'ORGANISATION1.) du 24 février 2010 relatif aux soldes TVA des différentes sociétés du groupe SOCIETE2.), est intervenu en qualité d'administrateur judiciaire de la société SOCIETE2.).

Comme ce courrier a été établi plus de quatre ans avant la mise en faillite de la société SOCIETE2.), il n'établit pas non plus que l'ORGANISATION1.) a eu connaissance de cette faillite à une date rapprochée du 2 septembre 2014. Il ne peut dès lors pas non plus être invoqué pour contester une impossibilité d'agir dans le chef de l'ORGANISATION1.), notamment pendant la période précitée du 2 septembre 2014 au 31 décembre 2016.

A défaut pour PERSONNE1.), en sa qualité d'administrateur de la société SOCIETE2.), d'avoir informé l'ORGANISATION1.) de sa nouvelle adresse aux Pays-Bas, il a mis l'ORGANISATION1.) dans l'impossibilité d'agir à l'encontre de la société à partir du 21 août 2014 et a empêché que le curateur ait connaissance de la contrainte signifiée à la société SOCIETE2.) à son adresse inexacte en Belgique en date du 15 septembre 2014. En ne tenant pas l'ORGANISATION1.) informée quant au transfert du siège social aux Pays-Bas, PERSONNE1.) a empêché que cette contrainte soit notifiée à ladite adresse, ce qui aurait permis au curateur de respecter l'obligation d'information prévue à l'article 40 du Règlement 1346/2000.

Concernant l'argumentation avancée par la partie intimée en ce que l'impossibilité d'agir de l'ORGANISATION1.) n'aurait pas été totale, étant donné qu'elle aurait pu agir entre le 23 octobre 2012, date à laquelle un nouveau délai de prescription a commencé à courir, et le 21 août 2014, date à laquelle le siège social a été transféré aux Pays-Bas, il convient de relever qu'aucune disposition légale n'impose à l'ORGANISATION1.) d'entreprendre des démarches

particulières dans le recouvrement de ses créances à l'égard des débiteurs. Elle n'était dès lors pas obligée d'agir à l'encontre de la société SOCIETE2.) avant le 21 août 2014.

Etant donné que le délai de prescription n'expirait qu'en date du 31 décembre 2016, l'administration devait uniquement veiller d'agir avant cette date pour éviter une prescription de sa créance. C'est ce que l'ORGANISATION1.) a fait en signifiant une contrainte par voie de commandement à la société SOCIETE2.) en date du 15 septembre 2014, à savoir plus de deux ans avant l'expiration du délai de prescription.

Dans la mesure où tout assujetti doit informer l'administration de toute modification par rapport aux renseignements fournis antérieurement, et notamment de tout changement d'adresse de son domicile, de sa résidence ou de son siège, c'est à tort que PERSONNE1.) fait valoir que l'ORGANISATION1.) aurait dû procéder elle-même à des investigations personnelles pour actualiser les données de l'assujetti.

Compte tenu du fait que PERSONNE1.), en sa qualité d'administrateur de la société SOCIETE2.), s'est abstenu de tenir l'ORGANISATION1.) informée du transfert du siège social de ladite société aux Pays-Bas et qu'il est établi que l'ORGANISATION1.) n'a eu connaissance de la mise en faillite de la société SOCIETE2.) au plus tôt le 16 mai 2017, il y a partant lieu de retenir qu'elle se trouvait dans l'impossibilité absolue d'agir à l'encontre de la société SOCIETE2.) avant l'expiration du délai de prescription le 31 décembre 2016. Cette impossibilité d'agir revêt au vu des développements qui précèdent, les caractères de la force majeure. Compte tenu du fait que PERSONNE1.) s'est abstenu de communiquer à l'ORGANISATION1.) une adresse exacte de la société SOCIETE2.) lors du transfert du siège social de celle-ci en Belgique et qu'il ne l'a pas informée ni du transfert du siège social aux Pays-Bas ni de la mise en faillite de la société, l'ORGANISATION1.) s'est vu dans l'impossibilité d'agir en raison d'événements imprévisibles, irrésistibles et qui lui étaient extérieurs.

PERSONNE1.) soutient finalement que l'adage ne peut jouer en faveur de l'ORGANISATION1.), au motif qu'elle n'aurait pas agi dès que l'impossibilité d'agir qu'elle invoque aurait pris fin. Il résulterait, en effet, des conclusions prises pour le compte du curateur de la société SOCIETE2.) dans le cadre de l'affaire pénale dirigée à l'encontre de la partie intimée que la déclaration de créance, certes, datée au 29 mai 2017, aurait été déposée le 8 août 2017. En omettant de déposer sa déclaration de créance, censée interrompre la prescription, pendant trois mois, l'ORGANISATION1.) n'aurait pas agi dès la fin de l'empêchement.

Quant à la durée de l'impossibilité d'agir de l'ORGANISATION1.), l'ETAT estime avoir déposé sa déclaration de créance dans un délai raisonnable, soit trois mois après la découverte de la faillite de la société SOCIETE2.). Au vu des déclarations des témoins PERSONNE3.) et PERSONNE4.), il estime avoir rapporté la preuve que l'ORGANISATION1.) a agi promptement, après avoir effectué les vérifications qui s'imposaient, pour déposer sa déclaration de

créance à une date rapprochée de celle à laquelle elle a eu connaissance de la mise en faillite de la société SOCIETE2.).

Il convient de relever que la doctrine française ne retenait, pour la mise en application de l'adage « *non valentem agere, non currit praescriptio* », que des obstacles se produisant dans les derniers jours du délai et non à ses débuts. La jurisprudence française a partagé cette analyse en écartant l'adage « *lorsque le titulaire de l'action disposait encore, au moment où l'empêchement a pris fin du temps nécessaire pour agir avant l'expiration du délai de prescription* » (J-CL, op.cit, n°121).

Il résulte des déclarations du témoin PERSONNE2.) que la déclaration de créance de l'ORGANISATION1.) datée au 29 mai 2017 lui a été envoyée par courrier du 3 août 2017 qu'il a réceptionné le 8 août 2017.

Il résulte encore des témoignages de PERSONNE3.) et de PERSONNE4.) ainsi que des pièces citées ci-dessus que le premier témoin a dû effectuer des recherches à la suite de la découverte du blocage de comptes détenus par la société SOCIETE2.) en Suisse avant d'apprendre que celle-ci avait été déclarée en faillite.

Dans la mesure où l'ORGANISATION1.) a dû faire des vérifications pour déposer une déclaration de créance correcte ainsi qu'en bonne et due forme à peine trois mois après la découverte de la survenance de la faillite de la société SOCIETE2.), il convient de retenir qu'elle a agi dans un délai raisonnable.

C'est partant à tort que PERSONNE1.) fait valoir que l'ETAT ne peut pas bénéficier de l'adage invoqué pour ne pas avoir agi dès que l'impossibilité d'agir a cessé.

En application du principe général de droit « *contra non valentem agere, non currit praescriptio* », aucune prescription n'est dès lors acquise, de sorte qu'elle ne saurait avoir entraîné l'extinction des dettes de TVA de 2007 à 2009 ainsi que des dettes d'amendes de 2008 et 2009 au sens de l'article 86 de la loi TVA.

Dans la mesure où la demande de l'ETAT tendant à voir poser une question préjudicielle à la Cour de Justice de l'Union Européenne quant à la sanction du non-respect de l'obligation d'information prévue à l'article 40 du Règlement 1346/2000 n'a été formulée qu'à titre subsidiaire pour l'hypothèse où la Cour d'appel devrait considérer que les conditions d'application de l'adage précité ne sont pas réunies, cette demande est à rejeter pour être superfétatoire.

Quant à l'appel incident

PERSONNE1.) critique les juges de première instance en ce qu'ils ont déclaré sa demande formulée en cours d'instance tendant « *à voir déclarer la dette à la base de cette contrainte, sinon la contrainte du 31 décembre 2018, nulle sinon infondée* », irrecevable à double titre, « *à savoir qu'elle ne s'inscrirait pas dans un des cas d'ouverture de l'article 86 de la loi TVA, d'une part, que le moyen*

serait différent de par sa cause que celui invoqué dans l'acte d'opposition du 2 juillet 2018, d'autre part ».

Il demande, par reformation, de déclarer la demande en annulation de l'appel en garantie du 4 décembre 2017 recevable, partant de déclarer « *la dette à la base de cette contrainte, sinon la contrainte du 31 décembre 2018, nulle sinon infondée, pour violation du principe de non-rétroactivité des lois et de l'article 1 du Protocole n°1 de la Convention européenne des droits de l'homme* ».

Dans la mesure où le moyen tiré de la violation de la non-rétroactivité d'une loi serait d'ordre public et devrait dès lors être soulevé d'office par le juge à tout stade de la procédure, il demande que ce moyen soit examiné avant que la Cour d'appel se prononce sur la recevabilité de sa demande.

Dans l'hypothèse où la Cour d'appel devrait considérer que ce moyen n'est pas d'ordre public, sa demande tendant à voir annuler la contrainte du 31 janvier 2018, respectivement la dette à la base de cette contrainte, ne constituerait cependant pas une demande nouvelle. Il est d'avis qu'en demandant l'annulation de la contrainte du 31 janvier 2018, sinon de la dette à la base de cette contrainte pour violation du principe de non-rétroactivité de la loi, il n'aurait pas modifié la cause de sa demande initiale, étant donné que « *ce moyen vise les conditions d'extinction de la dette à la base de son appel en garantie* ».

PERSONNE1.) fait valoir qu'en décidant que sa demande ne portait pas sur l'extinction de la dette à la base de la contrainte, mais qu'elle mettait en cause la naissance, la justification, la légalité et le bien-fondé de la créance de garantie invoquée à son encontre, le tribunal aurait fait une interprétation inexacte du terme « extinction » qui figure à l'article 86 de la loi TVA.

La dette à la base de la contrainte du 31 janvier 2018 dont il demande l'extinction conformément à l'article 86 précité serait « *une dette de responsabilité à l'égard de l'intimé du fait d'un bulletin d'appel en garantie qui lui a été décerné* ».

PERSONNE1.) fait encore plaider qu'une demande nouvelle serait néanmoins recevable du moment qu'elle respecte les dispositions de l'article 53 du Nouveau Code de procédure civile aux termes duquel « *l'objet du litige peut être modifié par des demandes incidentes lorsque celles-ci se rattachent aux prétentions originaires par un lien suffisant* ». Ce lien serait présent dans la mesure où la demande initiale viserait à contester l'existence de la dette que l'ORGANISATION1.) entend exécuter à son encontre et qui était à l'origine tant du bulletin d'appel en garantie que de la contrainte.

L'ETAT fait valoir que c'est à juste titre que la demande en annulation de l'appel en garantie a été déclarée irrecevable pour constituer une demande nouvelle « *que cela soit par modification de la cause ou de l'objet de la demande* ».

L'objet de la demande originale n'aurait pas été de déclarer « *la dette à la base de la contrainte du 31 janvier 2018, sinon la contrainte, nulle, sinon infondée* ».

La cause de la demande présentée au cours de la première instance serait encore différente de celle de la demande originaire, dans la mesure où elle aurait une base juridique différente de la demande originaire et qu'elle serait basée sur des éléments factuels différents que ceux repris dans l'assignation introductive d'instance.

La demande en annulation de la contrainte du 31 janvier 2018, sinon de la dette à la base de cette contrainte, aurait encore eu un autre but que celui recherché par la demande originaire de PERSONNE1.). Cette dernière aurait eu pour objet de déclarer éteinte pour prescription la dette TVA qui se trouve à l'origine de la contrainte émise à la suite de l'appel en garantie, tandis que la demande formulée en cours d'instance aurait pour objet l'annulation du bulletin d'appel en garantie pour avoir été émis sur une loi promulguée postérieurement à la naissance de la dette fiscale.

La demande en annulation de l'appel en garantie devrait encore être déclarée irrecevable en ce que le recours y relatif doit être introduit, sous peine de forclusion, contre l'ORGANISATION1.) en la personne de son Directeur. Enfin, le mode de saisine du tribunal serait différent pour une telle demande.

Avant de se prononcer quant au caractère d'ordre public du moyen tiré de la non-rétroactivité de la loi, il convient d'abord d'analyser la recevabilité de la demande que PERSONNE1.) a formulé au cours de la première instance dans le cadre de laquelle ce moyen est invoqué.

Il résulte du jugement entrepris qu'en cours d'instance, PERSONNE1.) a formulé une demande en annulation de l'appel en garantie du 4 décembre 2017 sur base duquel la contrainte du 31 janvier 2018 a été émise.

Il a fait valoir que les articles 67-1 à 67-4 de la loi TVA qui forment la base de l'appel en garantie émis par l'ORGANISATION1.) à son encontre sont issus d'une loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017. L'entrée en vigueur de ces dispositions aurait été fixée au 1^{er} janvier 2017.

Ces nouvelles dispositions auraient créé un régime de responsabilité nouveau et autonome à charge des dirigeants d'entreprises en raison des fautes commises par eux dans la mise en œuvre de l'obligation de s'assurer du paiement de la TVA par la société assujettie au moyen des fonds de la société.

Il a relevé que les faits lui reprochés remontant à la période située entre 2007 et 2010, et qu'au moment de l'accomplissement de ces faits, il n'aurait pas pu savoir qu'il risque d'engager sa responsabilité personnelle.

Il a soutenu que la loi nouvelle ne saurait s'appliquer de façon rétroactive à des actes ou omissions antérieurs à l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, en l'absence de disposition formelle en ce sens y stipulée.

C'est à juste titre que les juges de première instance ont retenu que l'objet de l'action de PERSONNE1.), basée sur l'article 86 de la loi TVA, était de contester la contrainte émise à son encontre et qu'il n'a pas varié au fil de l'instance.

Il convient de rappeler qu'en application de cet article, l'opposition à la contrainte ne peut être basée que sur des nullités de forme, soit de la contrainte, soit du commandement ou sur des causes d'extinction de la dette.

L'article 86 précité vise les causes d'extinction de la dette que l'ORGANISATION1.) entend recouvrer au moyen de la contrainte à l'égard du débiteur principal et dont le bien-fondé ne peut plus être remis en cause.

Etant donné que la demande initiale de PERSONNE1.) était fondée sur la prescription de la dette de la société SOCIETE2.) à l'égard de l'ORGANISATION1.), tandis que la demande invoquée en cours d'instance est fondée sur l'impossibilité de mettre en œuvre la procédure de l'appel en garantie à l'encontre de PERSONNE1.) pour des faits antérieurs à l'entrée en vigueur de la loi du 23 décembre 2016 précitée, le jugement est à confirmer en ce qu'il a retenu que le moyen invoqué en cours d'instance « *se différencie fondamentalement de par sa cause de celui invoqué dans l'acte d'opposition du 2 juillet 2018* ».

En demandant à la Cour d'appel de « *déclarer la dette à la base de cette contrainte, sinon la contrainte du 31 janvier 2018 nulle, sinon infondée* », au motif que l'appel en garantie n'aurait pas été valablement émis pour violation du principe de non-rétroactivité de la loi et de l'article 1 du Protocole n°1 à la Convention européenne des droits de l'homme, PERSONNE1.) formule, en effet, une demande qui se distingue par sa cause de sa demande initiale, la cause de celle-ci étant la prescription de la dette.

Tel que mentionné ci-dessus, l'article 86 de la loi TVA énonce limitativement les moyens qui peuvent être invoqués dans le cadre d'une demande en opposition à contrainte, à savoir des nullités de forme soit de la contrainte, soit du commandement ou des causes d'extinction de la dette.

Le moyen invoqué par PERSONNE1.), qui revient à mettre en cause la validité de la créance de garantie invoquée à son encontre, ne peut dès lors être invoquée dans la présente procédure. Il aurait dû être invoqué dans le cadre d'un recours à intenter contre la décision du directeur de l'ORGANISATION1.) du 3 août 2018, ayant rejeté sa réclamation contre l'appel en garantie du 4 décembre 2017. Or, PERSONNE1.) n'a pas formulé de recours contre cette décision.

En demandant au cours de la première instance de « *déclarer la dette à la base de cette contrainte, sinon la contrainte du 31 janvier 2018 nulle, sinon infondée* », PERSONNE1.) tente, dans le cadre d'une procédure engagée pour s'opposer à une contrainte délivrée à son encontre, de remédier à l'absence de recours formulé à l'encontre de l'appel en garantie du 4 décembre 2017 qui est régi par d'autres règles de procédure.

En application de l'article 67-3, §6, de la loi TVA, la décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous

peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'administration en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification de la décision du directeur. Ce recours aurait dès lors dû être introduit au plus tard le 8 mars 2018.

Par application des termes clairs de l'article 86 de la loi TVA, la Cour d'appel ne saurait suivre l'argumentation de PERSONNE1.) en ce que la dette visée à l'article 86 de la loi TVA concernerait « *la dette de responsabilité à l'égard de l'intimé du fait d'un bulletin d'appel en garantie qui lui a été décerné* ». La dette visée par l'article précitée consiste en la somme d'argent réclamée par l'ORGANISATION1.).

La loi du 23 décembre 2016 relative à la réforme fiscale 2017 a, certes, introduit l'article 67-2 dans la loi TVA aux termes duquel la responsabilité des administrateurs-délégués, des gérants ainsi que de tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière peut sous certaines conditions être engagée au cas où la TVA n'a pas été payée par les moyens financiers dont ils assurent la gestion. Or, compte tenu du fait que l'article 86 figure au chapitre intitulé « *droits d'exécution et garanties de recouvrement-poursuites et instances* » et qu'il n'a pas été modifié par la loi du 23 décembre 2016 précitée, la dette y visée ne concerne pas la dette de responsabilité visée à l'article 67-2 précité, mais uniquement la dette d'argent que l'ORGANISATION1.) entend recouvrer au moyen de la contrainte à l'égard du débiteur principal.

C'est encore à tort que PERSONNE1.) fait valoir que sa demande en annulation de la dette qui se trouve à la base de cette contrainte, sinon de la contrainte du 31 janvier 2018 serait rattachée à sa demande initiale par un lien suffisant conformément à l'article 53 du Nouveau Code de procédure civile.

Aux termes de cet article « l'objet du litige est déterminé par les prétentions respectives des parties. Ces prétentions sont fixées par l'acte introductif d'instance et par les conclusions en défense. Toutefois, l'objet du litige peut être modifié par des demandes incidentes lorsque celle-ci se rattachent aux prétentions originaires par un lien suffisant ».

Dans la mesure où la demande initiale est basée sur la prescription de la dette du débiteur principal tandis que la demande formulée en cours d'instance est basée sur la nullité de la créance de garantie invoquée à l'encontre de PERSONNE1.), un tel lien au sens de l'article 53 précité fait défaut.

Le jugement du 22 juillet 2020 est partant à confirmer en ce qu'il a déclaré que la demande de PERSONNE1.) à voir annuler la contrainte du 31 janvier 2018, respectivement la dette à la base de cette contrainte irrecevable.

Par réformation du jugement entrepris, il y a partant lieu de déclarer l'opposition du 2 juillet 2018 à la contrainte du 31 janvier 2018 non fondée et de dire qu'il n'y a pas lieu d'annuler celle-ci à concurrence de la somme de 3.413.163,45 EUR.

Mesures accessoires

Au vu du sort du litige en instance d'appel, c'est à tort que l'ETAT a été condamné à payer à PERSONNE1.) le montant de 1.000 EUR à titre d'indemnité de procédure. Pour le même motif, PERSONNE1.) est à débouter de sa demande afférente pour l'instance d'appel.

Comme il ne semble pas inéquitable de laisser à sa charge l'entièreté des sommes par lui exposées et non comprises dans les dépens, c'est à juste titre que la demande de l'ETAT en obtention d'une indemnité de procédure pour la première instance a été déclarée non fondée. Pour le même motif, il y a également lieu de le débouter de sa demande afférente pour l'instance d'appel.

PAR CES MOTIFS

la Cour d'appel, deuxième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement,

statuant en continuation de l'arrêt du 8 mars 2023, tel qu'il a été rectifié par arrêt du 11 juillet 2023,

dit l'appel incident non fondé,

dit l'appel principal partiellement fondé,

réformant,

dit l'opposition du 2 juillet 2018 à la contrainte du 31 janvier 2018 non fondée,

partant dit qu'il n'y a pas lieu d'annuler la contrainte du 31 janvier 2018 à concurrence de la somme de 3.413.163,45 EUR,

déclare la demande de PERSONNE1.) en paiement d'une indemnité de procédure pour la première instance non fondée,

décharge l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG de sa condamnation à payer à PERSONNE1.) le montant de 1.000 EUR à titre d'indemnité de procédure pour la première instance,

confirme le jugement entrepris pour le surplus,

déboute chacune des parties de leur demande respective en obtention d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel,

condamne PERSONNE1.) aux frais et dépens des deux instances avec distraction au profit de de la société en commandite simple SOCIETE1.) qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par Danielle SCHWEITZER, président de chambre, en présence du greffier Alexandra NICOLAS.