

Audience publique du huit juillet deux mille vingt

Numéro CAL-2019-00235 du rôle.

Composition:

Karin GUILLAUME, président de chambre;
Yola SCHMIT, conseiller;
Henri BECKER, conseiller;
Daniel SCHROEDER, greffier.

E n t r e :

Monsieur le Préposé, Receveur du BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG DE L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, ayant ses bureaux à L-2718 Luembourg, 18, rue du Fort Wedell,

appelant aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER, en remplacement de l'huissier de justice Frank SCHAAL de Luxembourg en date du 25 janvier 2019,

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

e t :

1. A.), et son épouse
2. B.),
demeurant ensemble à L-(...),

intimés aux fins du susdit exploit KOVELTER du 25 janvier 2019,

comparant par la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, société d'avocats, établie et ayant son siège social à L-2082 Luxembourg, 41A, avenue J.F. Kennedy, représentée aux fins de la présente procédure par Maître François KREMER, avocat à la Cour, demeurant à la même adresse ;

2. L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, dont les bureaux sont établis à L-2982 Luxembourg, 45, bd. Roosevelt, représentée par son Directeur,

3. C.), agent des poursuites de l'Administration des Contributions Directes, ayant ses bureaux à L-(...),

intimées aux fins du susdit exploit KOVELTER du 25 janvier 2019,

n'ayant pas constitué avocat.

LA COUR D'APPEL :

Faits et rétroactes :

L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES (ci-après « l'ACD ») a émis à l'encontre de **A.)** et de son épouse **B.)** (ci-après « les époux **A.)-B.)** » ou « les assujettis » en date du 8 juin 2005 un bulletin d'imposition relatif à l'année fiscale 2000 et en date du 29 juin 2006 un bulletin d'imposition relatif à l'année fiscale 2001.

Les époux **A.)-B.)** ont introduit le 22 juin 2005 un courrier de réclamation à l'encontre du bulletin d'imposition de 2000 et ils ont introduit le 14 août 2006 un courrier de réclamation à l'encontre du bulletin d'imposition de 2001.

Suivant courrier du 6 septembre 2005 l'ACD a consenti aux époux **A.)-B.)** « *pour la durée de l'instance, sans préjudice de ce qu'il appartiendra pour conserver le gage du Trésor, à surseoir à l'exécution du bulletin du 8 juin 2005 portant fixation de l'impôt sur le revenu de 2000* ».

Les assujettis ayant accepté par courrier du 11 décembre 2005 à renoncer à la prescription en cours concernant le bulletin d'imposition de l'année 2001, l'AED leur a accordé, par courrier du 12 décembre 2006, le même sursis à l'exécution concernant le bulletin d'imposition de l'année 2001.

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

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

Le 1^{er} avril 2016 et 23 novembre 2016, ces derniers ont procédé au paiement d'un montant de 107.708.- euros sans indication des dettes fiscales qu'ils entendaient payer.

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

Le 26 janvier 2017 et fin mai 2017, les époux **A.)-B.)** ont encore procédé au paiement d'un montant de 71.255.- euros sans indication des dettes fiscales qu'ils entendaient payer.

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

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

Par exploit du 20 juin 2017, les époux **A.)-B.)** ont formulé opposition à commandement de payer leur adressé par l'Administration fiscale le 5 avril 2017 et donné assignation à l'ACD, au RECEVEUR et à **C.)**, agent des poursuites, à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, pour voir déclarer nul et de nul effet le commandement leur notifié le 17 avril 2017 portant sur la somme de 111.756,78 euros, dire qu'il n'y a pas lieu à en poursuivre l'exécution, dire qu'aucune imputation n'aurait pu s'opérer sur les dettes fiscales de 2000 et de 2001 en vertu du paragraphe 123 AO, de dire que les paiements effectués en 2016 et 2017 sont à imputer sur les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016, dire que les intérêts calculés sur les dettes fiscales des

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

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

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

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

Contre ce jugement signifié le 18 décembre 2018, le RECEVEUR a relevé appel par acte d'huissier de justice du 25 janvier 2019. Il demande à la Cour, par réformation du jugement entrepris, de retenir à titre principal que le tribunal d'arrondissement est incompétent *ratione materiae* pour connaître des demandes des époux **A.)-B.)** et à titre subsidiaire de dire que la prescription a été valablement interrompue. En tout état de cause il n'y aurait pas lieu à annulation du commandement de payer adressé aux époux **A.)-B.)** le 5 avril 2017. Il conclut à se voir allouer, par réformation du jugement entrepris, une indemnité de procédure de 2.500.- euros pour la première instance et une indemnité de procédure de 3.000.- euros pour l'instance d'appel. Il demande à voir déclarer l'arrêt à intervenir commun à l'ACD et à **C.)**, agent des poursuites.

A l'appui de son appel, il fait valoir que le moyen tiré de la prescription relèverait de la compétence des juridictions administratives. En effet, le contentieux du recouvrement devant les tribunaux civils se ramènerait à un contentieux des irrégularités formelles de la contrainte administrative, et ne pourrait porter sur l'examen d'une question de prescription.

En ordre subsidiaire, le RECEVEUR soutient que la prescription aurait en l'espèce été suspendue parce qu'il aurait été dans l'impossibilité d'agir en vertu de la règle « *contra non valentem agere non currit praescriptio* », eu égard aux sursis à exécution accordés sur demande des époux **A.)-B.)**. Ce ne serait que le 29 novembre 2013, à défaut par les époux **A.)-B.)** d'avoir accepté de signer des renonciations à la prescription de l'impôt sur le revenu des années 2000 et 2001, que le cours de la prescription aurait repris, avant d'avoir été interrompu par une contrainte fiscale dressée le 5 mars 2017. Les créances fiscales pour les années d'imposition 2000 et 2001 ne seraient dès lors pas prescrites.

Il conteste que les époux **A.)-B.)** auraient fait des renonciations aux délais de prescription pour les années d'imposition 2000 et 2001. Ni la réclamation contre les bulletins d'impôt afférents ni les sursis à exécution accordés n'auraient constitué des obstacles aux paiements volontaires faits par les époux **A.)-B.)** en 2016 et en 2017. L'imputation des paiements faite par l'administration aurait d'ailleurs été faite conformément à la loi.

Il conclut partant à voir dire qu'il n'y a pas lieu à annulation du commandement de payer du 5 avril 2017.

Il sollicite, par réformation, l'allocation d'une indemnité de procédure de 2.500.- euros pour la première instance et il en sollicite une à hauteur de

3.000.- euros pour l'instance d'appel et à voir déclarer l'arrêt à intervenir commun à l'ACD et à C.), agent des poursuites.

Les époux **A.)-B.)** concluent à la confirmation du jugement entrepris du 5 décembre 2018. Ils demandent à se voir allouer une indemnité de procédure de 5.000.- euros.

Appréciation de la Cour :

Quant à la compétence des juridictions de l'ordre judiciaire pour connaître de la contestation relative à la prescription des dettes fiscales des années 2000 et 2001 :

Pour se déclarer compétents *ratione materiae* pour connaître du litige entre parties, les juges de première instance ont exposé que « *la jurisprudence retient que les tribunaux de l'ordre judiciaire sont compétents pour connaître des actions portant sur un vice de forme des actes d'exécution des impôts directs (cf. Cour d'appel 19 février 2003, n° 26486 du rôle ; Cour d'appel 28 mars 2012, n° 34370 du rôle), respectivement les moyens invoqués par le débiteur pour établir que sa dette a été éteinte par paiement, compensation ou novation (cf. Cour d'appel référé 12 juillet 2017, n° 44548 du rôle, Pas. 38, p.631). Plus spécifiquement, pour ce qui est de la prescription, il a été retenu que si la question de la prescription est soulevée à l'occasion du recouvrement de l'impôt, elle relève de la compétence des juridictions ordinaires (cf. Tribunal administratif, 13 juillet 2009, n° 25174 du rôle) ».*

C'est par une correcte application des principes juridiques applicables en matière de répartition des compétences entre l'ordre judiciaire et l'ordre administratif que les juges de première instance sont venus à la conclusion qu'ils sont compétents en l'espèce pour connaître du litige leur soumis.

En effet, en matière de contributions directes, une distinction fondamentale doit être opérée entre l'établissement de l'impôt qui relève des bureaux d'imposition et l'exécution de ces décisions par les receveurs, préposés des bureaux de recette.

Au cours de la première phase, le contribuable se voit fixer l'impôt à payer par bulletin d'imposition lui notifié. Aux termes de l'article 8 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le directeur de l'administration des contributions directes et les juridictions de l'ordre administratif ont compétence pour statuer sur les contestations se rapportant au bien-fondé de l'imposition.

L'article 8 dispose que:

« (1) le tribunal administratif connaît des contestations relatives :

a) aux impôts directs de l'Etat, à l'exception des impôts dont l'établissement et la perception sont confiés à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et à l'Administration des Douanes et Accises »

(...)

(3) 1. Le tribunal administratif connaît comme juge du fond des recours dirigés contre les décisions du directeur de l'Administration des contributions directes dans les cas où les lois relatives aux matières prévues au paragraphe (1) prévoient un tel recours.

(...)

5. Les recours au tribunal administratif et l'appel interjeté devant la Cour administrative n'ont pas d'effet suspensif à l'égard des décisions critiquées s'il n'en est pas autrement disposé par les juridictions ».

Il en découle que le contentieux fiscal en matière d'impôts directs est réparti entre les juridictions administratives et les juridictions civiles de la manière suivante : le contentieux de l'assiette relève de la compétence des juridictions administratives et le contentieux du recouvrement relève de la compétence des juridictions civiles. La jurisprudence administrative retient à cet effet que les questions d'exécution ont trait à des droits civils et échappent de la sorte à la compétence des juridictions administratives en vertu de la combinaison des articles 84 et 95bis de la Constitution (Tribunal administratif 10 juillet 2002, n°14374 du rôle).

L'article 84 de la Constitution dispose :

« Les contestations qui ont pour objet les droits civils sont exclusivement du ressort des tribunaux ».

L'article 95bis dispose :

« (1) Le contentieux administratifs est du ressort du tribunal administratif et de la Cour administrative. Ces juridictions connaissent du contentieux fiscal dans les cas et sous les conditions à déterminer par la loi.

(2) La loi peut créer d'autres juridictions administratives.

(3) La Cour administrative constitue la juridiction suprême de l'ordre administratif.

(4) Les attributions et l'organisation des juridictions administratives sont réglées par la loi (...) ».

En conséquence, si le contribuable ne paie pas volontairement l'impôt dû qui est venu à échéance, la deuxième phase, à savoir la procédure de

recouvrement, commence à jouer. Aux termes de l'article 41 de la loi du 8 juin 1999 sur la comptabilité de l'Etat, « *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 (Cour d'appel 19 février 2003, n°26486 du rôle).

Les tribunaux de l'ordre judiciaire ne se déclarent compétents que pour connaître des actions portant sur un vice de forme des actes d'exécution des impôts directs (Cour d'appel 19 février 2003, n°26486 du rôle ; Cour d'appel 28 mars 2012, n° 34370 du rôle), respectivement des moyens invoqués par le débiteur pour établir que sa dette a été éteinte par paiement, compensation ou novation (Cour d'appel référé, 12 juillet 2017, n°44548 du rôle, Pas. 38, p.631). Parallèlement, une jurisprudence constante du tribunal administratif retient que « les tribunaux judiciaires, en tant que juges du contentieux de l'exécution, sont seuls compétents pour connaître des moyens que le contribuable peut faire valoir contre les actes d'exécution et des difficultés d'exécution en ce qui concerne tant le caractère certain, liquide et exigible de la créance en cause, que le respect de la régularité formelle des actes de poursuites » (tribunal administratif, 14 janvier 2014, n°16327 du rôle).

Ainsi, et contrairement aux développements de l'appelant aux termes de son acte d'appel (point 2.1.4.) qui omet d'effectuer la distinction entre les deux phases existant en matière de contentieux fiscal, une question de prescription peut se poser tant à l'occasion de l'établissement de l'impôt par voie de bulletin et relever alors de la compétence des juridictions administratives, qu'à l'occasion du recouvrement de l'impôt et relever alors de la compétence des juridictions ordinaires (Tribunal administratif 13 juillet 2009, n°25174 du rôle).

En l'espèce, les époux **A.)-B.)** invoquent la prescription comme moyen d'extinction de leur dette fiscale, dont la fixation par bulletins d'imposition relatifs aux années fiscales 2000, 2001, 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016 ne se trouve pas contestée lors de la présente instance.

Il en résulte que c'est à bon droit que les juges de première instance se sont déclarés compétents pour connaître du moyen de prescription invoqué.

Le moyen d'incompétence *ratione materiae* des juridictions de l'ordre judiciaire est partant à rejeter.

Quant à la demande en annulation de la contrainte du 5 avril 2017 :

L'appelant critique le jugement entrepris pour avoir déclaré la demande des époux **A.)-B.)** fondée, au motif « *qu'après le 29 novembre 2013, il restait moins de quatre mois de la prescription quinquennale à courir pour la dette de 2000 et moins de sept mois à courir pour la dette de 2001* ». Ce faisant, les juges de première instance auraient omis de prendre en considération les sommations à tiers détenteurs des 1^{er} juillet 2011 et 25 octobre 2011, lesquelles constitueraient des actes interruptifs de la prescription, dont le délai aurait par ailleurs encore été suspendu par l'effet des sursis à exécution accordés le 6 septembre 2005, pour la dette fiscale de l'année 2000, respectivement le 12 décembre 2006, pour la dette fiscale de l'année 2001.

Il y a lieu de préciser d'abord que les créances du Trésor, constituant des dettes d'impôt pour le contribuable, sont régies par les dispositions générales des paragraphes 3 et suivants de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 appelée « *Steuer-Anpassungsgesetz* » (« StAnpG ») et qu'il découle de la combinaison des alinéas premier et second du paragraphe 3 StAnpG que c'est le fait générateur (« *Tatbestand* ») découlant de la loi qui se trouve à l'origine de la dette fiscale, en déclenchant ainsi l'application à un contribuable des dispositions de la loi d'impôt, entraînant que ni la déclaration d'impôt, ni les bulletins d'imposition ne donnent naissance par eux-mêmes à la dette d'impôt, les bulletins d'impôt n'ayant qu'une valeur déclarative, et non pas constitutive de la dette fiscale (cf. Jean OLINGER, *Le droit fiscal*, in *Etudes fiscales*, 93 à 95, n°107, p.90 ; Alain STEICHEN, *Droit fiscal général*, Tome I, 1996, p.441).

D'après l'alinéa 5 du paragraphe 3 StAnpG, « *Die Steuerschuld entsteht : 1. Bei der Einkommenssteuer und bei der Körpersteuer : ... c) für die veranlagte Steuer : mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht die Steuerschuld nach Buchstabe a) oder b) schon früher entstanden ist* ». C'est donc à partir de la naissance du fait générateur que le délai de prescription court en matière d'impôts directs, pour leur établissement et leur recouvrement (Jean OLINGER, *Le droit fiscal*, op.cit. n°87, p.77). D'après les articles 1^{er} et 10 alinéa 3 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'assurance sociale, pour l'impôt sur le revenu et l'impôt commercial communal, le délai de prescription court à partir du 1^{er} janvier qui suit l'année pendant laquelle la créance fiscale est née.

En conséquence, pour l'année fiscale 2000, la créance fiscale de l'Etat concernant l'impôt sur le revenu est née le 31 décembre 2000 au plus tard, fin de l'année de calendrier et le délai de prescription afférent, étant de cinq ans, a commencé à courir à partir du 1^{er} janvier 2001 pour expirer, en

principe le 31 décembre 2005. Pour l'année fiscale 2001, la créance fiscale de l'Etat concernant l'impôt sur le revenu est née le 31 décembre 2001 au plus tard, fin de l'année de calendrier et le délai de prescription afférent, étant de cinq ans, a commencé à courir à partir du 1^{er} janvier 2002 pour expirer, en principe le 31 décembre 2006.

L'appelant ayant eu recours à des moyens juridiques différents aux fins de préserver la créance du Trésor en ce qui concerne les dettes de 2000 et de 2001, il y a lieu d'analyser le moyen de prescription invoqué par les époux **A.)-B.)** pour chacune de ces dettes séparément.

a) quant à la dette fiscale 2000:

L'appelant soutient que les sursis à exécution, accordés le 6 septembre 2005, respectivement le 12 décembre 2006, auraient eu pour effet de suspendre le cours de la prescription. A l'appui de cet argument, l'appelant se réfère à une jurisprudence (tribunal administratif 18 septembre 2014, n°32064 du rôle) citée par l'auteur Alain STEICHEN (Manuel de droit fiscal général, 5^{ième} édition, p.305). Il invoque encore l'adage « *contra non valentem agere non currit prescriptio* » comme cause de suspension de la prescription, soutenant qu'en raison des sursis à exécution accordés, l'administration ne pouvait pas agir, le sursis produisant ses effet tant qu'il n'y a pas eu de décision directoriale, respectivement tant qu'il n'a pas été annulé.

Les époux **A.)-B.)** soulèvent l'absence de base légale quant à un tel effet suspensif à l'égard des dettes fiscales 2000 et 2001.

Les causes d'interruption et de suspension de la prescription en matière d'impôt sur le revenu sont énumérées par l'article 3 de la loi du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précision des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues. Cet article dispose que : « *Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1^{er} de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription. {En cas d'introduction d'un recours, ils sont suspendus jusqu'à la décision définitive des instances de recours, et ce à compter du moment où le montant des sommes dues a été entièrement réglé mais au plus tôt à compter de l'introduction du recours* (phrase ajoutée par la loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines

dispositions en matière des impôts directs et indirects)}. *Il en est de même des délais de prescription pour le recouvrement de toutes autres sommes en principal, intérêts et amendes fiscales dont la perception est confiée à l'administration des contributions. En cas d'interruption, une nouvelle prescription, susceptible d'être interrompue de la même manière, commence à courir et s'accomplit à la fin de la quatrième année suivant celle du dernier acte interruptif de la précédente prescription (...)* ».

L'article 2244 du Code civil dispose « *qu'une citation en justice, un commandement ou une saisie, signifiés à celui qu'on veut empêcher de prescrire, forment l'interruption civile* ».

Aucun paiement intégral des dettes fiscales 2000 et 2001 n'étant intervenu aux dates respectives des sursis invoqués, le cas de suspension introduit par la loi du 21 décembre 2001 n'est pas d'application en l'espèce. Aucun autre cas de suspension de la prescription ne résulte dès lors des textes légaux applicables.

En ce qui concerne l'adage « *contra non valentem agere non currit prescriptio* » comme cause de suspension de la prescription, la Cour constate que c'est à bon droit que les époux **A.)-B.)** invoquent un revirement de jurisprudence effectué par la Cour administrative sur base d'un arrêt du 4 octobre 2001 (n°13043C du rôle) ayant confirmé un jugement du tribunal administratif du 31 janvier 2001 (n°11906 du rôle) pour avoir retenu que « *On ne saurait admettre le raisonnement fondé sur l'adage « contra non valentem agere non currit praescriptio », consistant à admettre que la prescription aurait été suspendue ou interrompue durant la période où le juge administratif était saisi du recours, en raison de ce qu'il n'est pas exact d'affirmer que les parties, spécialement l'Etat, créancier de la dette d'impôt, se seraient trouvées dans l'impossibilité de fait d'agir avant la décision définitive de l'instance de recours, mais qu'au contraire, comme l'a relevé à juste titre le délégué du gouvernement, du côté de l'Etat, le receveur n'est non seulement pas empêché de poursuivre le recouvrement pendant l'instance contentieuse, mais il a le pouvoir et même l'obligation de le poursuivre et ses actes d'exécution, à la différence des actes du bureau d'imposition, interrompent la prescription. - Enfin, il convient encore d'ajouter que la condition d'application constituée par la nécessité d'une impossibilité de fait, exige soit un cas de force majeure, soit une ignorance de l'existence du droit, l'une et l'autre de ces situations n'ayant pas existé en l'espèce* ».

A cet égard, il convient de relever qu'il résulte de la jurisprudence plus récente (18 septembre 2014) invoquée par l'appelant que le tribunal administratif a motivé sa décision en se basant sur une décision du même tribunal du 16 mars 1999 (n°10942 du rôle) ainsi que sur une opinion

doctrinale de 1994 (Jean OLINGER, le droit fiscal, études fiscales, septembre 1994, n°93/94/95, p.99, n°125).

Les arguments, jurisprudentiel et doctrinal, invoqués par l'appelant ne sont dès lors plus d'actualité.

Il y a partant lieu de retenir que les sursis à exécution, accordés le 6 septembre 2005, respectivement le 12 décembre 2006, n'ont pas eu pour effet de suspendre le cours de la prescription de la dette fiscale de 2000, laquelle, à défaut d'actes interruptifs de prescription, était acquise à la date du 1^{er} janvier 2006.

Les paiements effectués par les époux **A.)-B.)** en 2016 et 2017 ne pouvaient dès lors pas être imputés sur la dette fiscale de 2000, dès lors que celle-ci était éteinte par prescription.

En conséquence, les sommations à tiers détenteur intervenues en date des 1^{er} juillet 2011 et 25 octobre 2011, visant exclusivement l'impôt sur le revenu de 2000, sont dénuées de toute valeur juridique pour se rapporter à une dette prescrite depuis le 1^{er} janvier 2006.

Il en résulte que l'imputation des paiements effectués les 1^{er} avril 2016, 23 novembre 2016, 26 janvier 2017 et fin mai 2017 n'a pas pu se faire valablement sur la dette fiscale de l'année 2000.

b) quant à la dette fiscale 2001 :

Il convient de relever que les juges de première instance ont retenu qu'« *il n'était pas établi que les époux **A.)-B.)** aient renoncé à la prescription des impôts pour les années 2000 et 2001, de sorte que le tribunal ne tient pas compte de leurs calculs du délai de prescription sur base de telles renonciations, valant interruption de la prescription* ».

Si aux termes de son acte d'appel, l'appelant soutient sous le point 1.5. « *(N :B : au vu du fait qu'aucune renonciation antérieure en relation avec les impôts sur le revenu des années 2000 et 2001 n'avait été accordée, le rédacteur du courrier – en parlant de renouvellement – s'est mal exprimé)* », la Cour constate que l'appelant verse cependant en cause un document intitulé « renonciation à la prescription » du 5 décembre 2006 signé par chacun des époux **A.)-B.)** et aux termes duquel ces derniers « *déclarent renoncer à toute prescription en cours et affectant les impôts et autres prestations en principal et accessoires ci-après détaillée dont ils sont les débiteurs : Impôt sur le revenu 2001* ». L'appelant invoque encore cette

même renonciation au titre du schéma concernant la dette fiscale 2001 et figurant dans ses conclusions du 19 juin 2019.

Il s'ensuit qu'il est actuellement établi, en ce qui concerne la dette fiscale de 2001, que le cours de la prescription quinquennale (article 10 de la loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurances sociales, telle que modifiée) a été interrompu par la renonciation des assujettis au temps déjà couru de la prescription en date du 5 décembre 2006.

La Cour étant venue à la conclusion que le sursis à exécution accordé par l'AED suivant courrier du 12 décembre 2006 concernant le bulletin d'imposition de l'année 2001, ne saurait avoir un effet suspensif, il y a lieu de retenir qu'un nouveau délai de prescription d'une durée de quatre ans a commencé à courir à partir de cette date du 5 décembre 2006 en application de l'article 3 de la loi du 22 décembre 1951 précité et que ce nouveau délai de prescription est venu à expiration, à défaut de cause d'interruption ou de suspension, en date du 5 décembre 2010.

C'est partant à juste titre que les juges de première instance ont retenu que, dans la mesure où les dettes fiscales des années 2000 et 2001 étaient prescrites, aucune imputation des paiements effectués en 2016 et 2017 n'a pu s'opérer sur ces dettes fiscales et qu'ils ont annulé le commandement de payer du 5 avril 2017.

Quant aux indemnités de procédure :

Au vu de l'issue du litige, l'appelant ne saurait prétendre à la réformation du jugement entrepris en ce qu'il l'a débouté de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure, ni solliciter une telle indemnité pour l'instance d'appel.

En revanche, il paraît inéquitable de laisser l'entière des frais non compris dans les dépens à charge des époux **A.)-B.)**, de sorte qu'il y a lieu de leur accorder une indemnité de procédure de 1.500.- euros pour l'instance d'appel.

Il y a encore lieu de déclarer le présent arrêt commun à l'ACD et à **C.)**, agent des poursuites.

PAR CES MOTIFS :

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

vu l'article 2 du règlement grand-ducal du 17 avril 2020 relatif à la tenue d'audiences publiques pendant l'état de crise devant les juridictions soumises à la procédure écrite,

reçoit l'appel ;

le dit non fondé ;

confirme le jugement entrepris ;

condamne le RECEVEUR DU BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG DE L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES à payer à **A.)** et à **B.)** 1.500.- euros à titre d'indemnité de procédure ;

condamne le RECEVEUR DU BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG DE L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES aux frais et dépens de l'instance d'appel et en ordonne la distraction au profit de Maître François KREMER, pour l'étude ARENDT & MEDERNACH, sur ses affirmations de droit ;

déclare le présent arrêt commun à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et à **C.)**, agent des poursuites.