

Arrêt référé

Audience publique du 28 octobre deux mille quinze

Numéro 42382 du rôle.

Composition:

Pierre CALMES, premier conseiller, président;
Marie-Laure MEYER, conseiller;
Jean ENGELS, conseiller;
Daniel SCHROEDER, greffier.

E n t r e :

Monsieur le Receveur-Préposé du bureau de Recette des Contributions Directes de et à Luxembourg, établi et ayant ses bureaux à L-2982 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

appelant aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Véronique REYTER, en remplacement de l'huissier de justice Jean-Claude STEFFEN d'Esch/Alzette en date du 13 mai 2015,

comparant par Maître Steve COLLART, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

la société anonyme A),

intimée aux fins du susdit exploit REYTER du 13 mai 2015,

comparant par Maître Philippe ONIMUS, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

Par ordonnance du 18 mars 2015, le juge des référés de Luxembourg, a ordonné la discontinuation des poursuites contre la SA A), et plus particulièrement la suspension des effets de la contrainte du 9 juillet 2013 émise par le Receveur-Préposé du Bureau des Recettes des Contributions Directes de et à Luxembourg en vue du recouvrement de la somme de 137.477,20 € à titre d'impôt sur le revenu, du commandement du 16 juillet 2013 et de deux sommations à tiers détenteurs du 9 janvier 2015 jusqu'à ce qu'un juge du fond ou l'administration des contributions aient toisé le fondement des réclamations et compléments de réclamation introduits par la SA A).

Pour statuer ainsi le premier juge a considéré que le juge de droit commun est compétent en tant que juge du contentieux de l'exécution, pour connaître des moyens que le contribuable peut faire valoir contre les actes d'exécution et des difficultés d'exécution, qu'en l'occurrence la demande de la SA A) vise les actes de poursuites comme tels, c'est-à-dire les actes posés dans le cadre de la phase de recouvrement de l'impôt, de sorte que les juridictions judiciaires et partant le juge des référés est compétent *rationae materiae* pour connaître de la demande en ce qu'elle concernait la discontinuation des poursuites basées sur la contrainte, le commandement et deux sommations à tiers détenteur. Le premier juge a encore admis que les tribunaux judiciaires étaient seuls compétents en tant que juge du contentieux de l'exécution pour connaître 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 poursuite. Le premier juge a cependant admis qu'en l'occurrence au vu des éléments d'appréciation mis à sa disposition, le caractère certain, liquide et exigible de la créance de l'administration des contributions ne pouvait pas être remis en cause. Le premier juge a donné à considérer par ailleurs ce qui suit :

« Il a été retenu par les juridictions administratives que si le législateur a permis au contribuable, au travers de l'article 8 (3) de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, de saisir le tribunal administratif de la décision initiale – le bulletin d'imposition critiqué – en cas de silence du directeur perdurant pendant plus de 6 mois, cette possibilité de recours a été créée à la seule fin de ne pas retarder l'évacuation du contentieux fiscal en cas de silence perdurant du directeur dû à une instruction prolongée de dossiers pouvant présenter une complexité certaine, mais non de consacrer le droit du directeur à ne pas instruire les réclamations portées devant lui. En effet, le paragraphe 243 (1) AO impose au directeur la mission de procéder d'office à

l'examen des faits à la base de la réclamation et le § 244 AO lui confère à cette fin les mêmes prérogatives et obligations que celles revenant au bureau d'imposition dans le cadre de la procédure d'imposition. Il s'agit là d'une obligation à charge du directeur. Cette obligation est par ailleurs renforcée par le texte du paragraphe 258 AO qui impose au directeur non seulement de prendre une décision, mais encore de prendre une décision formellement motivée ; or, si le législateur a imposé au directeur de prendre une décision motivée, il lui a, a fortiori, imposé de prendre une décision. Au-delà de la constatation d'une obligation légale dans le chef du directeur, il convient encore de souligner que la communication d'une décision sur réclamation doit également permettre au contribuable de décider, en pleine connaissance de cause, au vu des éléments dont dispose le directeur et sur lesquels il se base pour asseoir sa décision, s'il est utile pour le contribuable de saisir le tribunal. En d'autres termes, la communication de la décision doit permettre au contribuable de connaître exactement sa situation administrative et de juger ainsi de l'opportunité d'un recours contentieux de sa part. Enfin, il échet de relever que le contribuable étant de son côté obligé, sous peine d'irrecevabilité de son recours contentieux ultérieur, de soumettre une réclamation au directeur, il ne saurait être admis que le directeur, en déniant au contribuable l'instruction de sa réclamation, ne vide ce préalable administratif obligatoire de tout sens en le transformant en simple chicane administrative imposée au contribuable désireux de voir vidé son différend avec l'administration des Contributions directes (Tribunal administratif, 9 janvier 2013, n° 28974 du rôle).

(....)

Le fait même que la partie demanderesse a introduit en date du 6 février 2004 un complément de réclamation à un moment où elle aurait déjà pu saisir le Tribunal administratif d'un recours va dans le sens de sa version consistant à dire qu'elle entendait poursuivre la défense de ses arguments au stade administratif non contentieux.

Sur base de ces considérations, il y a lieu de retenir que l'opposition de la société A) présente une apparence sérieuse de fondement de sorte qu'il y a lieu de faire droit à la demande de la société A) et de prononcer la discontinuation des poursuites basées sur la contrainte du 9 juillet 2013, le commandement du 16 juillet 2013 et les deux sommations à tiers détenteur du 9 janvier 2015 ».

Par exploit d'huissier du 13 mai 2015 le Receveur-Préposé du Bureau des Recettes des Contributions Directes de et à Luxembourg a régulièrement interjeté appel de l'ordonnance du 19 mars 2015 qui n'a pas fait l'objet d'une signification. A l'appui de son recours l'appelant fait valoir que, contrairement à ce qu'a pu admettre le premier juge, les tribunaux judiciaires, en tant que juges du contentieux de l'exécution, ne sont pas compétents pour statuer sur le caractère certain, liquide et exigible d'une créance fiscale et par voie de conséquence pour vérifier si l'établissement de la cote d'impôt a été correctement effectué. L'appelant

fait valoir que le juge des référés n'est compétent pour ordonner l'arrêt de l'exécution que si et seulement si le moyen invoqué à l'encontre de la validité du titre paraît fondé et que tel n'est pas le cas lorsque les titres ne sont pas contestés, mais l'imposition elle-même. L'appelant en déduit que les moyens tirés du fond du droit fiscal relèvent des juridictions administratives tandis que les moyens invoqués à l'encontre de la régularité du titre relèvent des juridictions judiciaires. L'appelant en déduit encore que le juge des référés n'est pas compétent pour connaître de la demande.

L'appelant reproche en outre au premier juge d'avoir admis que la requérante n'aurait pas obtenu de réponse écrite à ses réclamations, alors que la réclamation 16 juillet 2003 et le complément de réclamation du 6 février 2014 ont été rejetés par décision du 20 janvier 2015, de sorte qu'on ne saurait reprocher un quelconque retard à l'Administration.

Finalement l'appelant reproche au premier juge d'avoir tenu compte d'une attestation testimoniale dont le rejet avait été demandé.

L'appelant demande dès lors à la Cour de dire par réformation de l'ordonnance entreprise que la demande la SA A) n'est pas fondée.

L'intimée demande la confirmation de l'ordonnance entreprise, sauf qu'elle demande par appel incident que la suspension de la contrainte, du commandement et des deux sommations à tiers détenteur soit ordonnée jusqu'à ce qu'une décision ayant force de chose jugée soit rendue par le juge administratif.

L'article 8 de la loi du 7 novembre 1996 dispose ce qui suit :

« 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 (...) ».

Aux termes de l'article 932 alinéa 2 du NCPC le juge des référés est compétent pour connaître des difficultés relatives à l'exécution d'un titre exécutoire.

Il est de jurisprudence que : « Si le débiteur peut agir en justice devant les juridictions judiciaires contre une voie d'exécution de même que contre les actes préparatoires de l'exécution, tels le commandement ou la contrainte

du receveur des contributions directes, en demandant notamment à cette juridiction de constater une irrégularité de forme ou un vice de fond affectant l'acte de poursuite, il doit néanmoins saisir les juridictions administratives pour attaquer un acte administratif, tel le bulletin d'imposition. Si le juge des référés peut être conduit à se prononcer sur une difficulté d'exécution d'une décision frappée d'un recours extraordinaire qui n'a pas d'effet suspensif, ses pouvoirs sont cependant subordonnés à l'existence d'une difficulté d'exécution, notion qui ne recouvre pas toutes les situations et qui s'entend de tous les moyens susceptibles d'être invoqués par le débiteur pour empêcher ou arrêter l'exécution, et à l'inverse, tous les moyens avancés par le créancier pour s'y opposer. Constituent ainsi des difficultés d'exécution justifiant la saisine du juge des référés sur base de l'article 932 alinéa 2 du nouveau code de procédure civile, les moyens contestant la validité du titre du créancier ; les moyens invoqués par le débiteur à l'effet d'établir que sa dette a été éteinte par paiement, compensation ou novation; les contestations soulevées par des tiers, notamment les demandes en revendication d'objets saisis ; les demandes de délais de grâce, fondées sur l'application de l'article 1244 du code civil (Pierre ESTOUP : “ La pratique des procédures rapides ”, nos 118 et 122) » (cf. Référé : 19 juin 2003, n° de rôle 80524).

En l'occurrence la SA A) fait valoir qu'à la suite de la contrainte émise le 9 juillet 2013 elle a introduit le 16 juillet 2013 une réclamation contre le bulletin d'imposition du 2 mai 2013, ainsi qu'un supplément de réclamation introduit le 6 février 2014. En l'absence de toute réponse, la SA A) affirme que sur relance téléphonique elle s'est entendue dire que la réclamation était en voie de traitement. En dépit des assurances verbales ainsi obtenues, le Bureau des recettes fit procéder en date du 19 novembre 2014 à une assignation en faillite. La SA A) affirme qu'elle a voulu poursuivre la défense de ses arguments au stade administratif non contentieux. La SA A) a fait valoir à l'appui de sa demande en discontinuation des poursuites que les impositions sont erronées, dans la mesure où d'une année sur l'autre l'administration, contrairement à son attitude précédente, a décidé d'inclure les prêts participatifs dans le calcul de l'assiette de l'impôt sur la fortune et ce bien que ces contrats aient été cédés à compter de l'année 2011, de sorte que la créance fiscale alléguée ne serait pas certaine. Par ailleurs la SA A) dans son assignation introductive a considéré que la lenteur de l'administration dans le traitement de ses réclamations devait être sanctionnée. La SA A) a encore fait valoir que les sommations à tiers détenteurs sont inopérantes dans la mesure où la somme reçue par la société d'avocats D) SA n'a pas été versée par la SA A), mais par la SA I) qui en serait restée propriétaire. Pour le cas où la Cour reformerait la décision de discontinuation des poursuites, la SA A) demande à la Cour de statuer en tout état de cause sur le caractère inopérant des sommations à tiers détenteurs.

Il convient d'en déduire que la demanderesse initiale a fait valoir, d'une part, à l'égard de la créance fiscale alléguée des contestations quant au bien-fondé de l'impôt réclamé et, d'autre part, des contestations quant à la façon de traiter ses réclamations. Il faut en conclure que la SA A) n'a fait valoir aucune contestation quant à la validité de la contrainte et du commandement litigieux. En revanche la SA A) a fait valoir des contestations quant à la validité de la sommation à tiers détenteur.

Le premier juge, tout en admettant qu'il était compétent pour vérifier la certitude, la liquidité et l'exigibilité de la créance fiscale, a considéré que les éléments du dossier ne lui permettaient pas de mettre en cause le caractère certain, liquide et exigible de la créance de l'administration des contributions.

Par contre le premier juge a admis que le fait que la partie demanderesse avait introduit en date du 6 février 2004 un complément de réclamation à un moment où elle aurait déjà pu saisir le Tribunal administratif d'un recours, va dans le sens de sa version consistant à dire qu'elle entendait poursuivre la défense de ses arguments au stade administratif non contentieux et le premier juge en a déduit qu'il y avait lieu de retenir que l'opposition de la société A) présentait une apparence sérieuse de fondement, de sorte qu'il y avait lieu de faire droit à la demande en discontinuation des poursuites.

Cette motivation du premier juge n'est manifestement pas basée sur une contestation de la validité des actes préparatoires de l'exécution, à savoir la contrainte du 9 juillet 2013 et le commandement du 16 juillet 2013 et par conséquent sur une quelconque difficulté d'exécution de ces actes, alors que le traitement tardif des réclamations par le directeur de l'administration des contributions n'a pas pu entraîner une quelconque difficulté d'exécution de la contrainte et du commandement qui étaient antérieurs aux réclamations et que la validité de ces titres ne dépend pas du traitement ultérieur des réclamations. En outre le § 251 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931 est conçu comme suit : « *Durch Einlegung eines Rechtsmittels wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheids nicht gehemmt, insbesondere die Erhebung einer Steuer nicht aufgehalten...* » de sorte que la réclamation ne suspend pas l'exigibilité de la dette fiscale.

En revanche les contestations soulevées par la SA A) à propos des sommations à tiers détenteur ont pour objet des difficultés d'exécution liées à ces actes, dans la mesure où le tiers détenteur affirme qu'il a reçu la somme de 137.339,72 € non pas de la part de la SA A), mais de la part de la SA Inversiones Azul Del Este qui a déposé cette somme afin qu'elle puisse le cas échéant être versée à l'administration des contributions directes dans

le cadre d'un arrangement à l'amiable, mais non pas dans le cadre d'une exécution forcée. Il résulte cependant d'un fax daté du 7 janvier 2015 envoyé par Me Onimus au mandataire de l'appelant, que « la société A) s.a. a transféré sur mon compte tiers la somme de 137.299,72 € » que le signataire s'« engage à conserver sur mon compte tiers ladite somme jusqu'à ce qu'une décision soit rendue par l'administration des contributions directes au sujet desdites réclamations », et « si cette décision rejette la première réclamation relative aux impositions mentionnées dans la contrainte émise le 16 juillet 2013, je m'engage à vous virer ladite somme à augmenter d'un complément pour parvenir au total de 137.477,20 euros ».

Les affirmations actuelles de l'intimée suivant lesquelles la somme litigieuse n'a pas été versée par elle sur le compte tiers de son mandataire, mais par une société SA I) pour être versée le cas échéant dans le cadre d'un arrangement amiable à l'administration des contributions directes, sont dès lors contredites par le courrier de Me Onimus du 7 janvier 2015, de sorte que la contestation actuellement formulée à l'encontre des sommations à tiers détenteur ne peut pas être considérée comme sérieuse.

Il résulte de tout ce qui précède que le premier juge était compétent pour connaître de la demande pour autant qu'elle était basée sur l'article 932 alinéa 2 du NCPC, mais que la demande de la SA A) en discontinuation des poursuites n'est pas fondée.

L'appel principal du Receveur-Préposé du Bureau des Recettes des Contributions Directes de et à Luxembourg est partant fondé.

L'appel incident de la SA A) n'est dès lors pas fondé.

PAR CES MOTIFS :

La Cour d'appel, septième chambre, siégeant en matière d'appel de référé, statuant contradictoirement,

reçoit les appels principal et incident en la forme ;

dit l'appel incident non fondé ;

dit l'appel principal fondé ;

réformant,

dit non fondées les demandes de la SA A) en discontinuation des poursuites et en suspension des effets de la contrainte, du commandement et des deux sommations à tiers détenteur ;

condamne la SA A) aux frais et dépens de l'instance d'appel.