

Arrêt référé

**Audience publique du 3 décembre deux mille quatorze**

Numéro 41151 du rôle.

Composition:

Marie-Anne STEFFEN, président de chambre;  
Pierre CALMES, premier conseiller;  
Marie-Laure MEYER, conseiller;  
Daniel SCHROEDER, greffier.

E n t r e :

A.), administrateur de société, demeurant à L-(...), (...),

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Nadine TAPPELLA, en remplacement de l'huissier de justice Tom NILLES d'Esch/Alzette en date du 23 avril 2014,

comparant par Maître Yann BADEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

**l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg**, représenté par son Ministre d'Etat, dont les bureaux sont établis à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

intimé aux fins du susdit exploit TAPPELLA du 23 avril 2014,

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

## LA COUR D'APPEL :

Suivant « Copie de l'avis d'impôt sur le revenu » 2004 du 17 décembre 2005, le Directeur des services fiscaux des contribuables - non résidents (Paris) établit à l'attention de **A.)** (épouse (...)), habitant au Luxembourg, un « avis de dégrèvement » d'un montant de 1.792.- euros, indiquant sous « Reports pour les années suivantes » :

« Pertes de l'année 2004 résultant de la cession de valeurs mobilières reportables sur les 10 années suivantes 2256320 ».

« La suite de votre avis figure sur la page suivante ».

« Suite de votre avis » :

« Le présent avis complète et remplace le précédent (33) ».

« Le montant total recalculé de la CSG déductible est de 7198 EUROS ».

Le 2 septembre 2008, le Trésor Public français - non résidents établit à l'encontre de **A.)** un commandement de payer le total y détaillé de 24.466.- euros (2004 : impôts sur le revenu ; contribution sociale généralisée) dans les huit jours, sous peine de saisie ou de vente forcée.

Ce commandement l'informe de ce que « toute contestation doit être portée soit devant le Trésorier-payeur général, soit devant le juge de l'exécution, soit devant le juge administratif dans les conditions exposées au verso du présent acte ».

Suite à la réception de ce commandement le 15 septembre 2008, **A.)** fait par courrier du 16 septembre 2008 savoir à la Direction des Résidents à l'Etranger qu'elle conteste l'impôt lui réclamé, affirmant bénéficier « par ailleurs d'une déduction de 7198 € à déduire sur l'année suivante ».

Cette contestation est réceptionnée le 24 septembre 2008 par ledit Service.

Le 24 février 2009, la Direction Générale des Finances Publiques fait savoir à **A.)** que le texte de sa réclamation du 24 septembre 2008 concernant l'impôt sur le revenu n'est « à la suite d'un incident, ... plus disponible dans le service », lui demandant de lui renvoyer dans les 30 jours le formulaire y joint en indiquant si le litige avec l'administration est « toujours en cours », auquel cas elle est priée de « rappeler la nature du désaccord avec l'administration » et de « joindre tous documents permettant de traiter utilement votre réclamation... ».

Par lettre du 26 décembre 2011, la Direction Générale des Finances Publiques informe **A.)** de ce qu'en l'absence de réponse au courrier ci-avant

du 24 février 2009 endéans le délai de six mois, sa réclamation du 24 septembre 2008 « est réputée rejetée » et « a donc été automatiquement rejetée le 24 mars 2009 ».

Suite à ce courrier du 26 décembre 2011, A.) réitère le 26 janvier 2012 ses demandes visant à voir :

« - prendre en déduction de mon impôt de l'année 2004 mes pertes déclarées pour un montant de 2256320 €, que je ne pourrai d'ailleurs jamais déduire d'un quelconque revenu ou plus-value à venir en France, puisque je suis résidente au Grand-Duché de Luxembourg depuis 2004 » ;

« - déduire le montant de la CSG déductible sur les revenus de l'année 2005 pour un montant de 7198 € sur le montant de la CSG calculée sur les revenus 2004 représentant un montant de 13652 €, qui de même ne pourra jamais être déduite sur les années suivantes, du fait que je suis résidente au Grand-Duché de Luxembourg depuis l'année 2004 ». « ... ».

Le 2 octobre 2012, la Direction Générale des Finances Publiques française établit un Extrait du Rôle de Contribution Sociale Généralisée « Année Revenus 2004 » d'un montant de 13.652.- euros y détaillé.

Suivant Extrait conforme du rôle de l'impôt sur le revenu du 2 octobre 2012 pour l'année 2004, le montant total à payer par A.) est de 10.069.- euros.

Aux termes d'un Bordereau de Situation Fiscale du 2 octobre 2012 de la Direction Générale des Finances Publiques française, A.) reste ainsi redevoir du chef desdits impôts et contributions sociales un montant de 24.466.- euros, ce compte tenu des majorations de 794.- euros et de 1.365.- euros, ainsi que d'un acompte de 335.- euros le 15 février 2005 et d'un dégrèvement de 1.792.- euros intervenu le 21 décembre 2005.

Le même 2 octobre 2012, la Direction Générale des Finances Publiques française établit à l'encontre de A.) un Etat des Poursuites par voie de Saisie pour le montant de 24.466.- euros.

Suivant courrier interne de l'Administration fiscale française du 2 octobre 2012, « toutes les actions (commandement de payer) entreprises n'ont pas permis de recouvrer les sommes dues », A.) ne possédant « pas de compte bancaire en France ni de bien immobilier ».

« ... ((...)) A.) a porté réclamation de ses impositions auprès des services fiscaux. Un dégrèvement a été prononcé en sa faveur le 13/12/2005. Depuis, elle a reformulé une réclamation en 2008. Cette dernière a été rejetée ». « ... ».

Le 2 janvier 2013, l'Administration des Contributions Directes du Grand-Duché de Luxembourg informe A.) de ce que, « conformément à l'article 24 de la Convention contre les doubles impositions conclue avec la France le 1<sup>er</sup> avril 1958, j'ai été chargée par la Direction des créances spéciales du Trésor de procéder au recouvrement d'une créance d'un montant de 24.466,00 EUR pour le compte de l'Etat français », joignant à titre d'information, une copie du bordereau de situation ainsi qu'un extrait de compte établi par le bureau de recette Luxembourg, lui demandant paiement dans les 15 jours : « Passé ce délai, le bureau de recette est contraint de procéder au recouvrement forcé de la créance ».

A l'appui du courrier recommandé adressé le 14 janvier 2013 à l'Administration des Contributions Directes luxembourgeoise, A.) fait valoir entre autres que :

« ... L'administration fiscale française n'a pas le droit de raisonner ainsi, une perte annoncée en 2004 doit être prise naturellement en compte dans la même année d'imposition, cela a été régulièrement rappelé dans les nombreuses décisions de la Cour Européenne des Droits de l'Homme de Strasbourg ».

« Si l'administration fiscale française conteste ce droit, elle doit saisir la justice française et donc vous fournir le cas échéant une décision de justice allant dans ce sens, ce qu'elle ne fera pas, puisque la demande de l'administration fiscale française n'est pas légale eu égard à la législation européenne ».

« En conclusion, je vous demande de ne pas pratiquer à mon encontre (le) <recouvrement forcé de cette créance de l'administration française>, celle-ci est illégale et ne repose sur aucune décision de justice à ce jour, seule possibilité à mon sens vous permettant de procéder à un recouvrement forcé par l'administration des contributions directes du Grand-Duché de Luxembourg ». « ... ».

Le préposé du Bureau de Recette des contributions de Luxembourg délivre le 25 octobre 2013 une contrainte à l'encontre de A.) aux fins du recouvrement du montant de 24.466.- euros reditu du chef « d'impôts français 2004 », contrainte rendue exécutoire le 7 novembre 2013 par le Directeur de l'Administration des Contributions Directes.

Le 11 novembre 2013, le préposé de l'Administration des Contributions Directes luxembourgeoise signifie à A.) la contrainte, lui en laisse copie conforme, et lui fait commandement de payer le montant y indiqué, sous peine d'une saisie-exécution de ses meubles et effets mobiliers après le délai de un jour franc.

Se prévalant de ces éléments, soulignant « qu'au vu des pertes de l'année 2004 résultant de la cession de valeurs mobilières un report d'impôt (lui) est accordé pour le montant de 2.256.320.- euros », que « s'agissant de l'imposition au titre de la cotisation sociale généralisée pour l'année 2004, l'administration fiscale française (lui) réclame ... un montant de 13.652.- euros, alors qu'elle lui reconnaît le droit de déduire le montant de 7.198.- euros pour l'année 2005 », qu'habitant au Luxembourg, elle n'a pas pu bénéficier de l'avantage fiscal consistant dans des déductions d'impôts pour les années subséquentes, que malgré divers courriers de contestation, l'administration fiscale française lui réclame « le montant de l'impôt sur le revenu et la contribution sociale généralisée pour l'année 2004 sans prendre en compte les montants liés à un report de dette fiscale », A.) assigne par exploit d'huissier du 20 décembre 2013 l'ETAT du Grand-Duché de Luxembourg à comparaître devant le juge des référés auprès du tribunal d'arrondissement de Luxembourg afin de voir déclarer « sans effet » la contrainte du 7 novembre 2013 et le commandement du 11 novembre 2013.

Par exploit d'huissier du 23 avril 2014, A.) interjette régulièrement appel contre l'ordonnance du 20 février 2014 par laquelle le juge des référés se déclare incompétent pour connaître de la demande dépendant des pouvoirs des seuls juges du fond.

Alors que l'appelante demande, par voie de réformation, à voir « suspendre les effets » des décisions de recouvrement luxembourgeoises à son égard, l'intimé conclut au rejet de l'appel.

Les juridictions des référés judiciaires sont compétentes pour connaître de la question de savoir si la procédure de recouvrement de l'impôt suivie au Luxembourg, à savoir l'établissement, d'une part, de la contrainte, rendue exécutoire par la suite, d'autre part, du commandement, est constitutive une voie de fait justifiant la suspension des « effets de la décision de contrainte du 7 novembre 2013 ainsi que de la décision de commandement du 11 novembre 2013 ».

Selon A.), l'Administration des Contributions Directes luxembourgeoise « n'est pas liée par la demande de recouvrement de l'administration fiscale française », mais elle « doit au préalable examiner si la décision française ne contrevient pas au droit luxembourgeois ».

Tel serait cependant le cas étant donné que, suite au changement de résidence fiscale en avril 2004, l'administration fiscale française ne prend pas, dans le cadre de la mise en recouvrement de l'imposition, en considération les avantages de trésorerie dont l'appelante aurait bénéficié, si elle était restée en France.

Plus précisément, A.) fait valoir que le Grand-Duché de Luxembourg ne peut pas appliquer cette décision contraire au droit de l'Union européenne, en recouvrant d'un impôt manifestement contraire aux principes du droit de l'Union européenne.

En effet, en ne tenant, en raison du changement de résidence fiscale de A.), plus compte des avantages de trésorerie dont question ci-avant, l'administration fiscale française violerait le droit et la jurisprudence de l'Union européenne, particulièrement l'article 21 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne selon lequel « tout citoyen de l'Union a le droit de circuler et de séjourner librement sur le territoire des Etats membres ... », la décision française litigieuse constituant une mesure à caractère dissuasif pour le contribuable qui envisagerait de s'installer dans un autre Etat membre.

La non prise en compte, pour le calcul des impôts pour l'année 2004, des avantages de trésorerie du fait du changement du domicile fiscal de A.), alors qu'ils lui étaient alloués sur le territoire français, constituerait une discrimination par rapport à un contribuable n'exerçant pas son droit à la libre circulation au sein de l'Union européenne.

L'appelante en déduit que les décisions de la contrainte du 25 octobre 2013, rendue exécutoire le 7 novembre 2013, et du commandement du 11 novembre 2013, délivrées par l'Administration des Contributions Directes luxembourgeoise ne sauraient produire d'effet à son égard, étant donné qu'elles ont pour fondement une décision illégale.

Elle demande dès lors que, sur la base de l'article 933 alinéa 1<sup>er</sup> du nouveau code de procédure civile, et par voie de réformation de l'ordonnance du 20 février 2014, les effets desdites décisions délivrées par l'Administration des contributions directes soient suspendus.

Tel que le fait valoir à juste titre l'intimé, ces contestations dont fait état A.) pour se prévaloir de l'existence d'une voie de fait, n'ont pas trait à la régularité de la procédure suivie au Luxembourg, mais portent sur le bien-fondé de l'imposition faisant l'objet du recouvrement sollicité.

Ainsi, le moyen tenant à la violation par la France du droit communautaire est à porter devant les juridictions du fond françaises, car il revient à contester le bien-fondé même de l'impôt.

De même, les prétentions de A.) quant aux pertes reportables participent de la question du bien-fondé de l'imposition dont recouvrement, dont seules les juridictions administratives françaises sont compétentes.

Les juridictions judiciaires luxembourgeoises sont compétentes uniquement pour connaître des actions portant sur un vice de forme des actes d'exécution des impôts directs, mais sont sans compétence pour connaître des contestations ayant trait au bien-fondé de la décision d'imposition.

Il découle de l'article 8 de la loi luxembourgeoise du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif que celles-ci ont seules compétence pour connaître des contestations ayant trait au bien-fondé de l'imposition, les juridictions de l'ordre judiciaire ayant compétence pour connaître des actions portant uniquement sur la régularité de la procédure d'exécution des impôts directs.

Or, la question de savoir si la décision fiscale française litigieuse enfreint le droit de l'Union européenne et constitue, par-là, une décision illégale, est une question qui tient au bien-fondé de l'imposition française pour 2004 dont le recouvrement est sollicité au Luxembourg et échappe, partant, à la compétence des juridictions judiciaires, ne pouvant examiner que la régularité des actes d'exécution des impôts directs.

A fortiori, échappe-t-elle à la compétence du juge des référés auprès des juridictions judiciaires.

L'argumentation de A.) selon laquelle les actes d'exécution luxembourgeois constituent une voie de fait, pour exécuter une décision d'imposition française qui serait illégale, ne met pas en cause la régularité de la procédure d'exécution suivie au Luxembourg, mais le bien-fondé même de la créance d'imposition française faisant l'objet de cette exécution.

Aux termes de l'article 23 § 5 de la Convention bilatérale du 1<sup>er</sup> avril 1958 (tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune), les contestations touchant le bien-fondé des impositions et des réclamations y relatives, ne peuvent être portées que devant la juridiction compétente de l'Etat requérant, en l'espèce, la France.

Pour ce qui concerne sa demande visant à voir, sur la base de l'article 933 alinéa 1<sup>er</sup> du nouveau code de procédure civile, suspendre les effets de la procédure d'exécution suivie au Luxembourg, A.) reste en défaut de se prévaloir de la moindre irrégularité tenant à la procédure suivie au Luxembourg.

Ainsi, aucune disposition ne permet de la suivre en ce qu'elle fait valoir que la régularité de la procédure de recouvrement au Luxembourg serait soumise à la condition d'une décision de justice préalable.

L'administration luxembourgeoise ne fait en l'espèce que, d'une part, appliquer la Convention précitée du 1<sup>er</sup> avril 1958 liant la France et le Luxembourg et, d'autre part, suivre les procédures afférentes applicables au Luxembourg, parmi lesquelles l'article 12 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accises et des cotisations d'assurance sociale, selon lequel « l'exécution pour les créances du Trésor prévues par la présente loi sera exercée au moyen d'une contrainte décernée par le receveur et rendue exécutoire par le directeur des contributions ou son délégué. Il sera procédé à la saisie-exécution par un agent des contributions ou un huissier conformément au code de procédure civile ». « ... ».

Les contraintes et commandement luxembourgeois des 25 octobre, 7 et 11 novembre 2013 sont conformes aux dispositions en question.

L'intervention du juge des référés sur la base du référé sauvegarde exige la constatation d'une voie de fait, qui se définit comme étant constituée par une atteinte manifestement illicite et intolérable à un droit certain et évident d'autrui par l'accomplissement par son auteur d'actes, en principe matériels, aux fins d'usurper un droit qu'il n'a pas ou pour se faire justice soi-même.

Or, des éléments ci-avant tenant à l'observation des actes de procédure prescrits, il découle pour le moins une apparence de droit qui fait que le trouble qui peut accroître à A.) du fait desdits actes de recouvrement au Luxembourg ne peut être qualifié de « manifestement » illicite.

Au vu de cette apparence de droit il n'y a, ni voie de fait, ni voie de fait qui serait sur le point de se produire, l'existence-même de la voie de fait alléguée se heurtant à des contestations sérieuses.

La demande est partant irrecevable en sa base du référé sauvegarde.

Il découle encore des développements qui précèdent que les juridictions judiciaires luxembourgeoises sont sans compétence pour connaître des autres moyens, tenant au bien-fondé de l'imposition dont l'exécution est suivie au Luxembourg, cette question étant de la seule compétence des juridictions administratives françaises.

**PAR CES MOTIFS :**

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

reçoit l'appel en la forme,

réformant l'ordonnance du 20 février 2014,

retient sa compétence pour connaître de la demande en tant que basée sur l'article 933 alinéa 1<sup>er</sup> du nouveau code de procédure civile,

la dit irrecevable,

se dit sans compétence pour connaître du surplus de la demande,

confirme l'ordonnance dont appel pour le surplus,

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