

-Arrêt commercial-

Audience publique du quatre mars deux mille dix

Numéro 34433 du rôle

Composition:

Georges SANTER, président de chambre,
Etienne SCHMIT, premier conseiller,
Eliane EICHER, premier conseiller,
Antoinette PASCUCCI, greffier.

Entre:

la société anonyme A.),

appelante aux termes d'un acte de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 6 janvier 2009,

comparant par Maître Gerry OSCH, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

et:

la société anonyme B.), établie et ayant son siège social à L-1526 Luxembourg, 23, Val Fleuri, inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 51.238, représentée par son conseil d'administration,

intimée aux fins du susdit acte BIEL,

comparant par Maître Lucy DUPONG, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL:

1. La décision critiquée

Le 30 juin 2008, la société A.) SA a donné assignation à la société B.) afin d'obtenir l'allocation du montant de 155.542,55- euros à titre de dommages et intérêts.

Elle expose qu'elle avait mandaté la société B.) de former un recours auprès du directeur des Contributions directes contre le bulletin du 20 juillet 2005 de retenue à la source d'impôts sur les revenus de capitaux de l'exercice 2001. Etant donné que la société B.) a omis de se faire délivrer un mandat écrit avant de déposer le recours contre le bulletin et qu'elle n'a pas vérifié que le mandat que la société A.)lui a délivré après l'introduction du recours était valable, le recours a été déclaré irrecevable par le directeur en raison du défaut de procuration. La Cour administrative a confirmé cette décision d'irrecevabilité.

La société A.)considère que la société B.) a dès lors engagé sa responsabilité sur base de l'article 1992 du code civil. Elle lui a fait perdre la chance de voir examiner ses moyens, fondés sur la convention tendant à éviter la double imposition, conclue entre le Luxembourg et la Suisse.

En application de l'article 10 de cette convention, les dividendes d'un montant de 21.081.720- francs qu'elle a payés en 2001 à son actionnaire, la société suisse C.) SA, étaient exempts du paiement d'un impôt au titre des revenus sur les capitaux. La société A.)n'était donc pas tenue de retenir à la source cet impôt sur les capitaux. L'examen du recours par le directeur des Contributions ou par les juridictions administratives aurait donc conduit à une réformation du bulletin d'imposition.

La faute de la société B.) lui a donc fait perdre la chance de ne pas avoir à supporter le paiement de la retenue d'impôt faisant l'objet du bulletin litigieux. Suivant sommation à tiers détenteur du 29 avril 2008, son préjudice est de 155.542,55- euros.

Par jugement du 13 novembre 2008, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, sixième chambre, a rejeté la demande en indemnisation de la société A.).

Le tribunal a retenu que la société A.)n'avait pas établi que l'actionnaire ayant bénéficié de dividendes en 2001 est une société pleinement imposable en Suisse et a détenu une participation de 25% à son capital durant une période ininterrompue de deux années précédant la distribution de dividendes. Dès lors, la société A.)n'était pas dispensée de pratiquer une retenue à la source de l'impôt sur les dividendes.

Le tribunal a considéré que la société A.)est devenue débitrice de cet impôt en raison du fait qu'elle a payé les dividendes sans opérer la retenue à la source de l'impôt sur le revenu de capitaux, en violation de la loi fiscale, et qu'elle n'est pas devenue débitrice de cet impôt en raison de la faute commise par la société B.).

Le tribunal a donc rejeté la demande en dommages et intérêts au motif que le préjudice invoqué n'est pas en relation causale avec la faute.

Le 8 décembre 2008, la société B.) a fait signifier le jugement à la société A.).

2. L'appel de la société A.)

Le 6 janvier 2009, la société A.)a régulièrement formé appel contre le jugement du 13 novembre 2008.

Elle conclut à la réformation du jugement et à la condamnation de la société B.) à lui payer le montant de 155.542,55- euros à titre de dommages et intérêts.

Elle soutient que c'est à tort que le tribunal a rejeté sa demande en indemnisation du chef du préjudice causé par la société B.) qui lui a fait perdre la chance de voir réformer la décision de l'administration des contributions qui a mis à sa charge le montant de 130.650,55-euros en raison d'une retenue à la source au titre de l'impôt sur les dividendes distribués à son actionnaire suisse la société C.).

3. L'appréciation des moyens

3.1. Le moyen tiré de la naissance de la dette d'impôt

Contrairement aux conclusions du 25 mars 2009 de la société B.) (point 3), la Cour ne peut pas confirmer le jugement au motif que le préjudice de la société A.)« *a pour unique cause le fait qu'elle n'a pas comme l'y obligeait la loi fiscale procédé à une retenue à la source* » et que la faute alléguée de la société B.) est sans lien causal avec le prétendu préjudice.

En effet, ce motif, retenu à tort par le tribunal, constitue une appréciation erronée du lien causal entre la faute et la chance perdue.

Il est vrai que la société A.)est devenue débitrice de l'impôt sur les revenus de capitaux parce qu'elle n'a pas procédé à la retenue à la source de l'impôt dû par la société C.) à laquelle elle a distribué des dividendes.

Cependant, la demande dont la Cour est saisie tend à l'indemnisation du préjudice causé par le fait que le recours contre le bulletin d'impôt de retenue à la source n'a pas été examiné et que la

chance d'obtenir une réformation du bulletin et une décharge du paiement de l'impôt a été perdue.

La société A.) reproche à la société B.) de l'avoir privée de la chance de voir supprimer sa dette d'impôt ayant fait l'objet du bulletin litigieux, et de voir diminuer son passif.

Ce ne sont pas le fait que la société A.) a payé des dividendes sans procéder à la retenue à la source et l'imposition de la société A.) comme débiteur personnel de l'impôt non retenu sur les dividendes payés à son actionnaire qui lui ont fait perdre la chance de voir réformer l'imposition.

3.2. La chance d'une réformation

Dans ses conclusions du 25 mars 2009 (point 2), la société B.) soutient qu'en 2001, au moment de la distribution des dividendes, la société A.) *« n'avait aucune preuve que C.) était une société pleinement imposable et elle était dans l'impossibilité de justifier envers l'administration fiscale luxembourgeoise la qualité de résident fiscal suisse dans le chef de cette société. » « De plus A.) n'a été par après à aucun moment en mesure de prouver la qualité de résident fiscal suisse de C.) et de produire un certificat de résidence fiscale pour permettre à celle-ci de bénéficier de l'exonération fiscale au titre de la Convention contre la double imposition ».*

La société B.) poursuit comme suit: *« La production d'un certificat au sujet de la résidence fiscale de C.) aurait exigé que C.) se fasse certifier par les autorités fiscales helvétiques avoir touché d'après la position défendue par A.) un dividende d'un montant de 22.204.299.- LUF alors qu'en réalité elle n'a touché qu'un dividende de 8.881.720.- LUF. C'est cette raison et uniquement cette raison qui explique pourquoi A.) n'a jamais été en mesure de justifier la qualité de résident fiscal suisse pleinement imposable dans le chef de C.). »*

Dans ses conclusions du 22 juin 2009 (point IV), la société B.) fait le développement suivant: *« Pour pouvoir bénéficier de l'exonération fiscale sur dividendes, A.) avait pour obligation de produire un certificat de résidence fiscale de C.). Ce certificat devait notamment contenir l'information du montant des dividendes déclarés en Suisse par C.). Or elle n'a jamais produit de certificat et elle savait qu'elle ne pouvait obtenir ce certificat n'ayant distribué à C.) que 40% des dividendes et non pas 100% des dividendes. On voit mal un actionnaire suisse déclarer au fisc suisse qu'il a reçu un dividende de 100%, alors qu'il n'a touché qu'un dividende de 40% (!). »*

La société B.) souligne que la société C.) n'a reçu que 40% des dividendes, soit 8.881.720.- francs, le 19 février 2001.

Elle conclut ce qui suit : « *Etant dans l'impossibilité de produire un certificat de résidence fiscale approprié A.) n'avait aucune chance d'obtenir une réformation de la décision d'imposition. »*

Dans ses conclusions du 10 septembre 2009, la société B.) souligne qu'il est établi que la société A.) devait procéder à la retenue d'impôt sur 60% des dividendes, étant donné que ces dividendes étaient distribués à un actionnaire soumis à l'impôt au Luxembourg, et que la société C.) ne détenait que 40% des actions et n'a pas touché 100% des dividendes.

La société B.) retient ce qui suit : « *L'affirmation de A.) que C.) remplissait en 2001 sinon en 2005 les conditions pour pouvoir bénéficier d'une exonération d'impôts sur dividendes est manifestement inexacte et démentie par les propres pièces de celle-ci. Ce que A.) qualifie de preuve de la qualité de résident fiscal dans le chef de C.) (farde de Me Kronshagen pièce 4) n'en est pas une, car l'attestation en question ne donne aucune précision sur les dividendes touchés par le bénéficiaire effectif et elle spécifie en des termes on ne peut plus clairs, qu'elle ne peut en aucun cas servir d'attestation officielle en matière de conventions destinées à éviter une double imposition. »*

La Cour retient que pour prospérer dans son action en indemnisation, la société A.) doit prouver qu'elle avait une chance de voir réformer le bulletin ayant mis à sa charge l'impôt sur le revenu de capitaux dû par la société C.) en raison des dividendes que celle-ci a reçus en 2001 de la part de la société A.).

3.2.1 Les dividendes distribués

Le 9 septembre 2005, la société A.) a fait une déclaration rectificative de la retenue d'impôts sur les revenus de capitaux. Elle déclare que, le 19 février 2001, elle a distribué à la société C.), détenant une participation de 100%, le montant de 21.081.720.- francs et que le taux de retenue est de 0%. (Farde de pièces no 1 de Maître DUPONG, pièce no 5)

Cette déclaration rectifie celle du 14 avril 2005.

Le 20 avril 2005, l'administration des contributions a demandé à la société A.) de lui verser la liste de présence des assemblées générales depuis 1994, avec indication exacte des actionnaires, le virement des dividendes en 2001 et le certificat de résidence fiscale de la société C.) mentionnant le statut exact de la société et indiquant p.ex. que la société est soumise à un impôt comparable. (Farde de pièces no 1 de 25 pièces de Maître OSCH, pièce no 9)

Le 20 juillet 2005, l'administration des contributions directes émet un bulletin de la retenue d'impôts sur le revenu des capitaux de 2001 à charge de la société A.). En raison du paiement du montant de

21.081.720.- francs à titre de dividendes, la société A.)reçoit le montant de 5.270.430.- francs ou 130.650,55- euros en raison de la retenue non opérée. L'administration indique que le paiement de dividendes sans retenue à la source ne peut pas être accordé, étant donné que la société suisse C.) « *ne peut pas fournir un certificat de résidence fiscale* ». (Farde de pièces no 2 de Maître DUPONG, pièce no 1)

Le 5 septembre 2005, la société A.)introduit un recours contre ce bulletin. (Farde de pièces no 2 de Maître DUPONG, pièce no 3)

Le 7 mars 2006, le directeur de l'administration des contributions déclare le recours irrecevable. (Même farde, pièce no 5)

Le 29 janvier 2007, le tribunal administratif annule cette décision du directeur. (Farde de pièces no 1 de Maître OSCH, pièce no 6)

Le 18 juillet 2007, la Cour administrative réforme le jugement et dit non fondé le recours formé contre la décision d'irrecevabilité du directeur. (Farde de pièces no 2 de Maître DUPONG, pièce no 6)

Il résulte du registre des actionnaires que, contrairement à la déclaration de retenue à la source de la société A.)du 9 septembre 2005, et contrairement à la liste de présence à l'assemblée générale du 21 février 2001, la société C.) détenait 500 actions de la société A.)en février 2001, avant la cession de ses 500 parts le 21 février 2001, soit 40% des 1250 actions de la société. (Farde de pièces no 1 de Maître DUPONG, pièce no 3 ; farde no 1 de Maître OSCH, pièce no 11)

La société C.) ne détenait donc ni 1246 actions ni une participation de 100% au moment de la distribution des dividendes litigieux en 2001.

La somme de 21.081.720.- francs déclarée au titre des dividendes distribués se compose de quatre montants. (Farde no 2 de Maître DUPONG, contenant les trois fardes de première instance de Maître KRONSHAGEN, farde no 2, pièce no 2)

Il ne résulte ni de ces quatre documents bancaires ni d'autres éléments du dossier que les montants de 500.000.- francs, 2.700.000.- francs et 9.000.000.- franc ont été transférés à la société C.).

Par contre, le 19 février 2001, le montant de 8.881.720.- francs a été transféré par la voie d'un chèque bancaire à la société C.). Ce montant correspond à 40% du résultat de 22.204.299.- francs au 31 décembre 2000, dont l'assemblée générale du 21 février 2001 a formellement décidé la distribution (sixième résolution). (Farde no 2 de Maître DUPONG : farde no 2 de Maître KRONSHAGEN, pièce no 1)

La distribution du montant de 8.881.720.- francs à titre de dividendes à la société C.) a été convenue par transaction du 21 février 2001, conclue notamment entre la société A.) (à l'époque B.), la société C.) et Mme Luisella MORESCHI. Cette transaction retient au préambule que Mme MORESCHI détient 60% des actions et la société C.) 40%.

Contrairement à ce que la société A.) a déclaré, le 9 septembre 2005, à l'administration des contributions, il n'est pas établi qu'elle a distribué le montant de 21.081.720.- francs à la société C.) et que dès lors la retenue à la source du montant de 130.650,55- euros à titre d'impôts sur les dividendes distribués à la société C.) ne devait pas être effectuée.

Il résulte des pièces qui viennent d'être examinées que la société C.) n'a pas touché 100% des dividendes, mais le montant de 8.881.720.- francs, soit 220.172,09- euros, qui correspondent à 40% du résultat au 31 décembre 2000. L'impôt éventuel sur les dividendes effectivement distribués à la société C.) s'élève à 55.043,02- euros (25%).

Dans ces circonstances, il n'est pas prouvé que la société A.) avait droit à une réformation du bulletin et à une décharge du montant de 130.650,55- euros. Il n'est pas non plus prouvé qu'elle avait une chance d'obtenir une décharge du montant intégral de 130.650,55- euros.

La demande d'indemnisation du préjudice de 155.542,55- euros (principal et intérêts repris dans la sommation à tiers détenteur du 25 avril 2008, farde no 1 de Maître OSCH, pièce no 17), formée dans l'acte d'appel, et non corrigée en cours d'instance au montant effectif des dividendes de la société C.), n'est donc aucunement fondée à hauteur de ce montant.

3.2.2. La résidence fiscale de la société C.)

L'article 10 de la convention du 21 janvier 1993 entre le Luxembourg et la Suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune prévoit l'imposition des dividendes payés par un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant dans cet autre Etat.

Cette règle connaît des exceptions, notamment celle prévue au paragraphe 4 de l'article 10 : La règle de l'imposition au pays de résidence du bénéficiaire des dividendes ne s'applique pas s'il exerce dans l'autre Etat contractant une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé et que la participation génératrice des dividendes s'y rattache effectivement.

La société A.) considère que la résidence fiscale de la société C.) GROUP est établie au vu des pièces qu'elle verse.

Aux termes d'attestations des 7 juillet 2004 et 5 décembre 2008 de l'administration fiscale du canton du Tessin, la société C.) a son siège à Lugano et est inscrite aux registres de l'administration. Elle est assujettie à l'impôt fédéral direct, à l'impôt cantonal et à l'impôt municipal. (Farde no 1 de Maître OSCH, pièce no 13)

La Cour relève que ces deux attestations ne contiennent aucune indication de la situation fiscale de la société C.) en 2001, année de distribution et d'imposition des dividendes. Elles énoncent toutes deux la réserve suivante : « *Questa attestazione non può essere usata, in sostituzione dei moduli ufficiali, per valersene in materia di convenzioni di doppia imposizione* ». (Cette attestation ne peut pas être utilisée, au lieu des formulaires officiels, pour valoir en matière de convention de double imposition)

Les deux certificats invoqués précisent donc expressément qu'ils ne peuvent pas servir en matière de convention tendant à éviter les doubles impositions. La Cour ne peut donc pas leur reconnaître une force probante que l'autorité émettrice leur refuse.

L'inscription de la société C.) au registre du commerce du Tessin avec indication d'un siège à Lugano ne constitue pas une preuve suffisante d'une résidence fiscale au sens de la convention de non-double imposition.

Dans une demande du 5 mars 2009, sur un formulaire de l'administration des contributions du Luxembourg, la société C.) indique qu'elle a bénéficié, le 9 mars 2001, de l'allocation du montant de 220.152,38- euros à titre de dividendes distribués par la société A.) en raison d'une participation de 40% et que le montant de 73.384,12- euros, retenu, est à rembourser. (Farde no 3 de Maître OSCH, pièce no 1) Elle déclare être le bénéficiaire effectif de ces dividendes, avoir la qualité de résident permanent au sens de la convention de non-double imposition et ne pas posséder au Luxembourg un établissement stable ou une base fixe auquel se rattache effectivement la participation génératrice des dividendes.

L'administration fiscale de Bellinzona (Divisione delle contribuzioni, imposta preventiva) certifie, le 20 mars 2009, que « *les mentions portées par le déclarant sur la présente demande sont, à notre connaissance, exactes.* »

Cette pièce date de 2009, tandis que l'administration fiscale a réclamé la production d'une pièce relative à la résidence fiscale par courrier du 20 avril 2005 et que l'affaire s'est terminée par l'arrêt de la Cour administrative du 18 juillet 2007.

Il est donc établi qu'au moment de l'examen de son recours contre le bulletin mettant à sa charge l'impôt dû au titre des dividendes distribués en 2001, la société A.) n'a soumis ni à l'administration fiscale ni au directeur de cette administration ni aux

juridictions administratives une pièce démontrant à suffisance de droit que la société C.) était à considérer comme résident fiscal suisse en 2001 devant régler les impôts afférents à ce revenu en Suisse, de sorte qu'il n'y avait pas lieu à imposition des dividendes au Luxembourg.

La société A.)a fait une déclaration de retenue à la source indiquant que l'intégralité des dividendes, du montant de 21.081.720.- francs, aurait été distribuée à un actionnaire bénéficiant de l'exemption d'impôt sur les dividendes, tout en sachant pertinemment qu'elle n'avait distribué à cet actionnaire que le montant de 8.881.720.- francs.

Il est certain que la société C.) n'aurait jamais signé avant l'arrêt du 18 juillet 2007 une demande sur le formulaire de l'administration des contributions luxembourgeoise, à soumettre à l'autorité fiscale suisse et à faire certifier par celle-ci, suivant laquelle elle aurait touché des dividendes à hauteur de 21.081.720.- francs, étant donné qu'elle aurait dû imposer en Suisse des revenus qu'elle n'a pas touchés.

Il n'est nullement établi qu'avant juillet 2007, la société A.)aurait fait marche arrière et qu'elle aurait rectifié sa déclaration en indiquant que seul le montant de 8.881.720.- francs concernait la société C.). Dès lors, il n'est pas établi qu'elle avait une chance de produire un document prouvant à suffisance la qualité de résident fiscal suisse.

La Cour note que, le 6 janvier 2009, dans son acte d'appel, et dans ses conclusions du 8 mai 2009, la société A.)raisonne toujours comme si l'impôt dû sur la distribution des dividendes en 2001 ne concernait que la seule société C.) et que l'intégralité du montant retenu au bulletin du 20 juillet 2005 (130.650,55- euros), repris dans la sommation à tiers détenteur, concernait la société C.), et que par voie de conséquence son préjudice s'élèverait à la somme de 155.542,55-euros. Dans ses dernières conclusions, du 14 juillet 2009, la société A.)demande à ce qu'il soit statué conformément à l'acte d'appel.

La Cour relève que l'administration fiscale a demandé à la société A.)un document relatif au paiement des dividendes en 2001. La société A.)n'était pas en mesure de prouver le paiement affirmé dans sa demande, étant donné qu'en réalité elle n'avait pas fait bénéficier la société C.) d'un tel montant.

Si la demande avait été examinée au fond et que la société A.)avait soumis les quatre documents relatifs au paiement du montant des dividendes déclarés (examinés ci-dessus), les autorités chargées de l'examen du recours auraient constaté que seule la preuve du paiement du montant de 8.881.720.- était rapportée et que la déclaration de la société A.)était fautive, et auraient dès lors pris un soin tout particulier pour vérifier toutes les conditions d'application de la convention, et pour assurer que l'impôt sur les dividendes soit effectivement payé dans l'un des deux pays contractants.

Il n'est dès lors établi ni que la société A.)était disposée à admettre que son recours ne pouvait pas aboutir dans son intégralité et à faire tout pour sauver le quart. Il n'est pas non plus établi que, compte tenu de la séparation scellée par la transaction du 21 février 2001, il était possible d'obtenir le concours de la société C.) pour fournir la pièce probante sur sa résidence fiscale, ayant pour conséquence son imposition en Suisse.

Il n'est donc pas prouvé que la société A.)avait une chance d'obtenir la réformation du bulletin de retenue de l'impôt sur les capitaux, même si la société B.) s'était munie d'un mandat écrit, avant l'introduction de la réclamation contre le bulletin, ou avait veillé à se faire délivrer un document prouvant l'existence du mandat au moment de l'introduction du recours ou prouvant au moins la ratification de la réclamation par la société A.), ou même si la société B.) avait insisté auprès de la société A.)et avait attiré son attention sur la nécessité d'appuyer la réclamation et le recours d'un document plus pertinent relatif à la résidence fiscale de la société C.).

La perte d'une chance de la société A.)d'obtenir la réformation du bulletin et la décharge de la dette d'impôt n'étant pas établie, la demande d'indemnisation de la société A.)n'est pas justifiée.

4. La demande pour procédure abusive

La société B.) demande la condamnation de la société A.)à des dommages et intérêts de 50.000.- euros au motif que la procédure serait abusive.

La demande de la société A.)de dommages et intérêts à hauteur de l'imposition intégrale des dividendes distribués, malgré la connaissance du fait que 60% des dividendes n'ont pas été distribués à l'actionnaire suisse, constitue un acte abusif.

Cependant, la demande de la société A.)concerne aussi les 40% des dividendes distribués à l'actionnaire suisse.

Même si la demande est abusive en ce qui concerne le montant, elle ne l'est pas en elle-même. En effet, aucun fait qui serait à considérer comme constitutif d'un exercice fautif de l'action en dommages et intérêts en raison de la perte d'une chance de voir réformer le bulletin de la retenue d'impôt litigieux n'est établi.

5. Les indemnités de procédure

La société A.)perdant le procès et devant supporter les dépens, sa demande d'une indemnité formée sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile est à rejeter.

La société B.) demande l'allocation d'une indemnité de 10.000.- euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile. La société B.) ne concluant pas à la réformation du jugement qui a rejeté sa demande formée sur base de l'article 240, cette demande ne concerne que l'instance d'appel.

Il est inéquitable de laisser à charge de la société B.) l'entière des sommes qu'elle a déboursées et qui ne sont pas comprises dans les dépens, de sorte qu'il y a lieu de faire droit à sa demande. Au regard de la nature de l'affaire, sa demande est justifiée à hauteur de 5.000.- euros.

PAR CES MOTIFS :

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

déclare recevable l'appel de la société A.) SA,

confirme le jugement du tribunal d'arrondissement de Luxembourg du 13 novembre 2008,

rejette la demande de la société B.) SA de dommages et intérêts du chef de procédure abusive et vexatoire,

condamne la société A.) SA à payer à la société B.) SA le montant de 5.000.- euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

rejette la demande de la société A.) SA formée sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

condamne la société A.) SA aux dépens de l'instance d'appel et ordonne la distraction des dépens au profit de Maître Lucy DUPONG.