

Texte pseudonymisé

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

Arrêt N° 11/26 - IX - CIV

**Audience publique du vingt-huit janvier deux mille vingt-six**

Numéro CAL-2024-00478 du rôle

Composition:

Danielle POLETTI, président de chambre,  
Joëlle GEHLEN, premier conseiller,  
Daniel LINDEN, conseiller,  
Jil WEBER, greffier assumé.

**E n t r e :**

Monsieur PERSONNE1.), demeurant à L-ADRESSE1.), actionnaire unique et administrateur unique de la société anonyme de droit luxembourgeois **SOCIETE1.)** SA, ayant été établie et ayant eu son siège social à L-ADRESSE2.), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au Registre de Commerce et des sociétés sous le numéro NUMERO1.), déclarée en état de faillite par jugement du 12 août 2020,

**appelant** aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Josiane GLODEN d'Esch-sur-Alzette du 14 mai 2024,

comparant par Maître Christian-Charles LAUER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

**e t :**

**L'ADMINISTRATION DE L'ENGREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA SOCIETE2.)**, sise au bureau de la Recette Centrale de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la SOCIETE2.) à Luxembourg, en

personne de son Directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la SOCIETE2.) à L-ADRESSE3.),

**intimée** aux termes du prédit exploit GLODEN du 14 mai 2024,

comparant par SOCIETE3.), société en commandite simple, inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des Avocats du Barreau de Luxembourg, représentée aux fins des présentes par Maître Pol MELLINA, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

## **LA COUR D'APPEL :**

### **Exposé du litige**

Le litige a trait à l'exécution d'un bulletin d'appel en garantie (ci-après *le Bulletin*) émis le 27 septembre 2019 par le directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA SOCIETE2.) (ci-après *l'SOCIETE4.*) en application des dispositions des articles 67-1 à 67-4 de la loi du

12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après *la loi SOCIETE2.*) et invitant PERSONNE1.), en sa qualité de gérant chargé de la gestion journalière de la société anonyme SOCIETE1.) SA (ci-après *SOCIETE5.*) à régler la somme de 439.127,82 euros résultant de bulletins de taxation d'office pour les années 2015 à 2019 émis à l'encontre de la société suite à un contrôle dont les constatations ont été reprises dans un procès-verbal du 29 avril 2019, montant dont la société est restée en défaut de s'acquitter.

SOCIETE5.) introduisit le 17 octobre 2019 une réclamation contre lesdites taxations d'office devant le Directeur de l'SOCIETE4.) laquelle fut, par décision directoriale du 12 février 2020, réputée notifiée le 22 février 2020, rejetée pour être irrecevable. Cette décision ne fit l'objet d'aucun recours judiciaire endéans le délai légal.

PERSONNE1.) introduisit, à son tour, une réclamation contre le Bulletin auprès du Directeur de l'SOCIETE4.) par courrier daté du 24 octobre 2019.

En l'absence de réponse endéans un délai de 6 mois suivant sa réclamation, PERSONNE1.) assigna l'ÉTAT DU GRAND-DUCHÉ DE Luxembourg (ci-après l'ETAT), par exploit d'huissier du 5 octobre 2020, devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, afin de contester le bienfondé du Bulletin. Par décision du 15 octobre 2020, le Directeur de l'SOCIETE4.) rejeta la réclamation contre le Bulletin. En réaction à cette décision, PERSONNE1.) assigna, le 5 janvier 2021, une seconde fois l'ETAT devant le tribunal d'arrondissement de

Luxembourg afin de contester à nouveau le bienfondé du contenu du Bulletin. Les deux affaires furent jointes.

Par jugement n° 2022TALCH03/00082 du 17 mai 2022, signifié en date du 15 juin 2022, le tribunal déclara les assignations des 5 octobre 2020 et 5 janvier 2021 irrecevables, pour avoir été à tort dirigées contre l'ETAT, en méconnaissance des dispositions de l'article 76 § 3 de la loi SOCIETE2.). Aucun appel n'ayant été interjeté contre le prédit jugement endéans le délai légal, le jugement est coulé en force de chose jugée.

Par exploit d'huissier du 28 juillet 2022, PERSONNE1.) assigna l'SOCIETE4.), en la personne de son Directeur, devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, afin de constater que la créance invoquée par l'SOCIETE4.) n'est ni liquide, ni exigible, ni davantage certaine. Il fit plaider qu'en sa qualité d'administrateur-délégué et actionnaire unique de SOCIETE5.), actuellement en faillite suivant jugement du 12 août 2020, il n'aurait commis aucune faute aggravée au sens des dispositions de la loi précitée, susceptible d'engager sa responsabilité pécuniaire, de sorte que les montants perçus par l'SOCIETE4.) seraient indus et sujets à remboursement. L'SOCIETE4.) devrait être condamnée à lui payer la somme de 232.400.- euros, outre les intérêts et à réactionner son numéro de SOCIETE2.) (n° NUMERO2.)). Subsidiairement, l'SOCIETE4.) devrait réexaminer son dossier SOCIETE2.). En tout état de cause, il demanda de saisir la Cour constitutionnelle de la question préjudicielle suivante : « *S'il n'est pas vrai que les § 2018 LGI (donnant à l'Administration un pouvoir d'appréciation et de décision discrétionnaire) ; § 228 AO ; § 228 AO ; § 91 à § 96 AO ; § 109 AO, § 103bis 108 AO ; articles 67-1 à 67-4 de la loi modifiée du 12 février 1979, en ce qu'ils confèrent à l'Administration un pouvoir juridictionnelle discrétionnaire pour déterminer et exécuter par la force légale une créance au profit de l'Administration sans contrôle par une juridiction indépendante ne viole pas l'article 10bis de la Constitution qui précise que tous les Luxembourgeois sont égaux devant la loi, alors que tout autre Luxembourgeois doit, devant un Tribunal indépendant prouver la réalité, le caractère certain, liquide et exigible de la créance invoquée contrairement à l'Administration qui peut se créer elle-même des titres exécutoires* ». Il sollicita enfin l'allocation d'une indemnité de procédure de 2.000.- euros.

Il dirigea d'abord son recours contre la décision directoriale du 12 février 2020 (relative aux taxations d'office) en invoquant un défaut de motivation. Il soutint ensuite que l'appel en garantie serait dépourvu de base légale, car il serait basé sur la décision directoriale, non motivée, du 12 février 2020. Par conséquent, la créance invoquée par l'SOCIETE4.) à son égard ne serait ni liquide, ni exigible, ni certaine. Il demanda encore au tribunal de constater qu'il n'a commis aucune faute aggravée susceptible d'engager sa responsabilité.

Par jugement civil n° 2023TALCH14/00198 du 20 décembre 2023, le tribunal a dit irrecevables les demandes introduites par PERSONNE1.), a condamné PERSONNE1.) à payer à l'SOCIETE4.) une indemnité de procédure de 500.- euros, a dit qu'il n'y a pas lieu à exécution provisoire du jugement et a condamné PERSONNE1.) aux frais et dépens.

Pour rejeter la demande relative à la décision directoriale du 12 février 2020, le tribunal a retenu que PERSONNE1.) ne disposait ni de la qualité ni de l'intérêt pour agir contre ladite décision. Cette décision de taxation d'office était adressée uniquement à SOCIETE5.), de sorte que seule celle-ci pouvait la contester. Or, depuis le jugement de faillite du 12 août 2020, la loi prévoit que le curateur est seul habilité à exercer les actions appartenant à la société faillie. PERSONNE1.) ne justifiait d'aucun droit propre affecté par la décision et ne pouvait donc pas agir en son nom personnel. Pour ces raisons, le tribunal a déclaré le recours irrecevable, sans examiner la question du délai.

Le tribunal a ensuite rejeté le recours de PERSONNE1.) contre le Bulletin pour irrecevabilité en raison du non-respect de la procédure légale et de l'objet incorrect du recours. D'une part, il a relevé que la loi SOCIETE2.) impose une procédure en deux étapes : le contribuable doit d'abord introduire une réclamation auprès du directeur de l'SOCIETE4.), puis, après la décision du directeur, former un recours judiciaire contre cette décision dans un délai de trois mois. Un recours direct contre le bulletin n'est possible que si le directeur ne statue pas dans les six mois. Or, en l'espèce, le directeur de l'SOCIETE4.) a rejeté la réclamation de PERSONNE1.) par décision du 15 octobre 2020, réputée notifiée le 14 novembre 2020. À partir de ce moment, PERSONNE1.) ne pouvait plus attaquer directement le Bulletin, mais devait obligatoirement introduire un recours contre cette décision directoriale dans le délai légal. Il ne l'a pas fait.

D'autre part, le tribunal a relevé que PERSONNE1.) avait auparavant saisi les juridictions contre l'ETAT au lieu de diriger son action contre l'SOCIETE4.), ce qui avait déjà conduit à une irrecevabilité. Cette erreur n'a toutefois pas suspendu les délais de recours à l'égard de l'SOCIETE4.).

Dès lors qu'une décision directoriale existait et qu'aucun recours n'avait été formé contre celle-ci dans les formes et délais prévus, le recours direct de PERSONNE1.) contre le Bulletin était irrecevable. Le tribunal n'a donc pas examiné le fond du litige.

S'agissant de la demande en paiement de 232.400.- euros, le tribunal a retenu que l'SOCIETE4.) est dépourvue de personnalité juridique. En principe, les actions en justice concernant une administration doivent être dirigées contre l'ETAT, sauf lorsque la loi confère expressément à l'administration la capacité d'ester en justice. Or, la demande de PERSONNE1.) était une simple action en paiement d'une somme d'argent et aucune disposition légale ne donnait à l'SOCIETE4.) qualité pour défendre à une telle action. La demande a donc été déclarée irrecevable.

Pour les mêmes raisons, la demande tendant à contraindre l'SOCIETE4.) à réactiver son numéro de SOCIETE2.) a également été rejetée.

Enfin, le tribunal a refusé de saisir la Cour constitutionnelle, au motif que la question préjudicielle sollicitée n'était pas nécessaire à la solution du litige. L'ensemble des demandes de PERSONNE1.) étant irrecevables, il n'y avait pas lieu d'examiner une question de constitutionnalité.

Au vu de l'issue du litige, PERSONNE1.) a été condamné à une indemnité de procédure et aux frais et dépens.

Par exploit du 14 mai 2024, PERSONNE1.) a relevé appel de ce jugement lui signifié le 9 avril 2024.

L'instruction a été définitivement clôturée par ordonnance du 13 mai 2025, puis l'affaire a été fixée pour débats à l'audience du 17 décembre 2025, date à laquelle elle a été prise en délibéré. Les parties ont été informées de la date du prononcé.

## **Discussion**

Conformément à l'avis valant inventaire avant clôture du 11 mars 2025, ayant reçu l'accord des parties, la Cour a pris en considération pour rendre le présent arrêt l'acte d'appel du 14 mai 2024 et les conclusions de synthèse du 5 mars 2025 de l'appelant, ainsi que les conclusions du 16 décembre 2024 de l'intimée.

*PERSONNE1.)* demande à la Cour de réformer le jugement entrepris dans toute sa teneur et de statuer conformément à son assignation introductive d'instance. Il réclame enfin la condamnation de l'intimée à lui payer une indemnité de procédure de 3.000.- euros pour chacune des deux instances ainsi que de payer les frais et dépens.

Pour voir statuer dans ce sens, il fait valoir, après avoir rappelé les circonstances de fait, que, si la taxation d'office peut servir de base à l'imposition, elle ne le prive pas, en raison de la faillite de la société assujettie, du droit de contester l'appel en garantie dirigé contre lui personnellement. Or, aucun élément du dossier ne permettrait d'établir l'existence d'une faute lourde, condition pourtant indispensable à l'engagement de sa responsabilité.

Il soutient n'avoir ni provoqué, ni facilité, ni sciemment laissé se produire un défaut de déclaration ou de paiement de la SOCIETE2.). Depuis la constitution de la société, il aurait confié l'intégralité de la comptabilité et des obligations déclaratives à une fiduciaire agréée, à laquelle il aurait remis tous les documents nécessaires. La société se serait d'ailleurs régulièrement acquittée de la SOCIETE2.), d'abord sur base trimestrielle, puis mensuelle. Dans ces conditions, il aurait pu légitimement se fier à un professionnel habilité, sans qu'aucun comportement intentionnel, fautif ou gravement négligent ne puisse lui être reproché au sens du §109 de l'Abgabenordnung.

Il fait en outre grief à l'SOCIETE4.) d'avoir manqué à ses obligations en restant inactive plus de six mois sur sa réclamation, avant de prendre position seulement cinq jours après l'introduction d'une première assignation. Cette attitude l'aurait contraint à introduire plusieurs procédures, alors même que l'administration avait été régulièrement assignée.

Il soutient également que ses droits de la défense auraient été violés par le refus de l'**SOCIETE4.)** de réceptionner, le 21 septembre 2020, les pièces produites à l'appui de sa réclamation, alors que l'administration était informée de longue date de la situation problématique créée par la fiduciaire.

L'appelant en déduit que ses demandes seraient recevables et fondées, les montants réclamés n'étant pas dus. Il rappelle qu'en matière de revente de véhicules d'occasion, la **SOCIETE2.)** n'est pas perçue sur le prix total mais uniquement, le cas échéant, sur la marge bénéficiaire, voire pas du tout en cas d'opérations intracommunautaires. Or, l'**SOCIETE4.)** n'aurait établi aucun décompte précis et ne rapporterait aucune preuve du montant prétendument dû, tout en refusant d'examiner les pièces produites.

Il soutient encore que la décision directoriale confirmant la taxation d'office ne serait ni suffisamment motivée ni fondée sur une créance certaine, liquide et exigible, étant expressément formulée sous réserve de « preuves contraires ». Ces preuves auraient été produites avec l'accord du curateur, mais l'administration aurait refusé de les prendre en considération. Les documents communiqués démontreraient au surplus que la société serait créancière, et non débitrice. L'appel en garantie reposerait ainsi sur une décision irrégulière et juridiquement incertaine.

Il souligne enfin que le rejet de la réclamation serait intervenu près d'un an après son introduction et peu après la signification d'une assignation, ce qui confirmerait l'absence de fondement réel tant de la taxation d'office que de l'appel en garantie.

Il en conclut que l'appel en garantie serait dépourvu de base légale, faute de preuve d'une faute aggravée, et que l'**SOCIETE4.)** devrait être condamnée au remboursement des montants indûment perçus, avec intérêts, ainsi qu'à la réactivation de son numéro de **SOCIETE2.)**.

L'appelant soutient en outre que la taxation d'office et l'établissement unilatéral de titres exécutoires par l'**SOCIETE4.)** porteraient atteinte au principe constitutionnel d'égalité devant la loi consacré par l'article 10bis de la Constitution. Il estime que la législation fiscale, en permettant à l'administration de constater elle-même une créance, d'en fixer le montant et d'en poursuivre l'exécution sans contrôle préalable d'une juridiction indépendante, instaurerait un régime dérogatoire injustifié au détriment des administrés. Il sollicite dès lors le renvoi d'une question préjudicielle à la Cour constitutionnelle sur la conformité des dispositions légales invoquées à l'article 10bis de la Constitution.

**L'**SOCIETE4.)**, après avoir résumé les faits et principes applicables à la matière, conclut à la confirmation du jugement entrepris en réitérant ses développements faits devant le tribunal. Elle maintient ainsi qu'à titre principal, les demandes formulées dans l'assignation du 28 juillet 2022 - et telles que réitérées dans l'acte d'appel - étaient bien irrecevables et qu'il n'était partant pas nécessaire que soit posé une question préjudicielle de constitutionnalité. A titre subsidiaire, elle conclut au bien-fondé de l'appel en garantie.**

Elle fait ainsi valoir que la décision directoriale relative à la taxation d'office a été rendue par le directeur de l'SOCIETE4.) et adressée exclusivement à la société, en sa qualité d'assujettie ayant fait l'objet des bulletins de taxation et ayant introduit la réclamation correspondante. Le droit de contester cette décision appartiendrait donc uniquement à la société, laquelle serait seule à avoir intérêt et qualité pour agir. Depuis la mise en faillite de celle-ci, seul son curateur, en tant que représentant légal, serait habilité à exercer un recours. L'appelant, qui agit en son nom personnel, ne justifierait d'aucun droit propre affecté par la décision ni d'aucun pouvoir pour représenter la société, et ne pourrait pas davantage, par une action personnelle, pallier l'absence de recours exercé par l'assujettie dans les délais légaux. Le jugement entrepris, qui a retenu que seule la société, respectivement son curateur, pouvait contester la taxation d'office et a déclaré le recours irrecevable, devrait dès lors être confirmé.

En tout état de cause, même à supposer que le demandeur ait eu qualité pour agir, le recours serait encore irrecevable pour cause de tardiveté. La loi SOCIETE2.) imposerait, à peine de forclusion, d'introduire le recours dans un délai de trois mois à compter de la notification de la décision directoriale. Or, celle-ci aurait été notifiée en février 2020, tandis que l'assignation n'aurait été délivrée qu'en juillet 2022, largement hors délai. L'argument tiré d'une prétendue prorogation du délai en raison du comportement de l'administration serait à rejeter, la décision constituant un avis confirmatif définitif, suffisamment motivé et mentionnant clairement les voies et délais de recours, de sorte que le demandeur ne pouvait se méprendre sur sa portée.

Concernant la décision directoriale relative au Bulletin, l'SOCIETE4.) développe une argumentation reposant sur une double cause d'irrecevabilité des demandes relatives au bulletin d'appel en garantie et aux mesures de recouvrement. En premier lieu, elle fait valoir que les demandes telles que formulées dans l'assignation et reprises en appel ne visent pas la décision directoriale intervenue à la suite de la réclamation, mais uniquement le bulletin d'appel en garantie, son contenu, les créances qui en découleraient et les actes de recouvrement. Or, l'article 67-3 de la loi SOCIETE2.) instituerait une procédure impérative et hiérarchisée : lorsqu'une réclamation est introduite contre un bulletin d'appel en garantie, le directeur doit statuer par une décision. Si une telle décision est rendue, elle se substitue au bulletin initial et devient le seul acte susceptible de recours judiciaire. Le recours direct contre le bulletin ne serait admis qu'à titre exceptionnel, uniquement dans l'hypothèse où le directeur resterait silencieux pendant plus de six mois. Cette exception viserait seulement à éviter un blocage procédural et ne s'appliquerait pas lorsqu'une décision explicite existe. En l'espèce, le directeur de l'SOCIETE4.) aurait pris position et rejeté la réclamation par décision du 15 octobre 2020. À partir de ce moment, l'appelant ne pouvait plus attaquer directement le Bulletin, mais aurait dû obligatoirement diriger son recours contre cette décision directoriale. Le fait de maintenir des demandes tendant à faire déclarer l'appel en garantie non fondé, à contester la créance et à remettre en cause les mesures de recouvrement, sans viser formellement la décision du directeur ni en critiquer les chefs, reviendrait à méconnaître l'objet légal du recours tel que fixé par la

loi. Cette erreur quant à l'acte attaqué entraînerait l'irrecevabilité des demandes. La jurisprudence citée confirmerait d'ailleurs que, dès lors qu'une décision directoriale existe, un recours dirigé contre le bulletin d'appel en garantie est irrecevable, même si le demandeur prétend ne pas avoir eu connaissance de cette décision.

En second lieu, et à titre subsidiaire, même si les demandes devaient être interprétées comme visant en réalité la décision directoriale du 15 octobre 2020, elles seraient encore irrecevables pour tardiveté. L'article 67-3 de la loi SOCIETE2.) imposerait, à peine de forclusion, que l'assignation soit signifiée à l'administration en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la notification de la décision. Or, cette décision aurait été notifiée le 14 novembre 2020, ce qui aurait fait courir le délai jusqu'au 14 février 2021. L'assignation n'ayant été signifiée qu'en juillet 2022, le recours serait manifestement hors délai.

Enfin, l'argument selon lequel les procédures précédemment intentées contre l'État auraient suspendu ou interrompu le délai de recours serait à rejeter. Seule l'SOCIETE4.) aurait qualité pour répondre des décisions directoriales en matière de SOCIETE2.), de sorte que des actions dirigées à tort contre l'État et déclarées irrecevables ne pourraient produire aucun effet interruptif ou suspensif du délai à l'égard de l'SOCIETE4.). Le délai de recours contre la décision directoriale aurait donc continué à courir normalement et aurait expiré depuis longtemps au moment de l'introduction de l'assignation.

L'SOCIETE4.) conclut encore à l'irrecevabilité de la demande en condamnation au paiement en expliquant que l'appelant sollicitait initialement la condamnation de l'SOCIETE4.) au remboursement de 232.400.- euros, avec intérêts, mais qu'en appel, tente de modifier sa demande en visant « à défaut » l'État du Grand-Duché de Luxembourg. S'agissant de l'SOCIETE4.), elle rappelle qu'elle ne dispose pas de la personnalité juridique ni d'un patrimoine propre. En principe, les actions en justice devraient donc être dirigées contre l'État du Grand-Duché de Luxembourg. Une exception existerait uniquement lorsque la loi confère expressément à l'SOCIETE4.) le pouvoir d'ester en justice, ce qui est le cas pour les recours contre les décisions de son directeur en matière de SOCIETE2.). En revanche, une simple action en paiement d'une somme d'argent ne relèverait pas de cette exception. La demande de remboursement de 232.400.- euros constituerait une pure demande en paiement d'une créance pécuniaire, pour laquelle aucune disposition légale ne donnerait qualité à l'SOCIETE4.) pour se défendre. Elle serait donc irrecevable en tant que dirigée contre l'SOCIETE4.). Le jugement de première instance, qui avait déjà retenu cette solution, serait dès lors à confirmer.

Quant à la demande dirigée contre l'État du Grand-Duché de Luxembourg, elle serait également irrecevable, celui-ci n'étant pas partie à l'instance. On ne pourrait condamner une personne qui n'a pas été régulièrement atraite dans la procédure.

Ensuite, elle conclut à l'absence de nécessité de saisir la Cour constitutionnelle, rappelant que la juridiction saisie ne serait tenue de procéder

à un tel renvoi que si la question de constitutionnalité est nécessaire à la solution du litige. En l'espèce, toutes les demandes de l'appelant ayant été déclarées irrecevables, le tribunal n'avait pas à se prononcer sur le fond du droit ni, partant, sur la constitutionnalité des dispositions invoquées. La réponse à la question préjudicielle n'aurait donc pas été nécessaire pour statuer. En outre, la question proposée serait encore dépourvue de pertinence pour le litige, puisqu'elle viserait partiellement des règles étrangères à la matière de la SOCIETE2.) et des aspects liés au recouvrement qui ne seraient pas en cause, le litige portant uniquement sur la légalité de l'appel en garantie. Pour ces raisons, le refus de saisir la Cour constitutionnelle serait à confirmer.

À titre subsidiaire, l'SOCIETE4.) soutient que l'appel en garantie serait, de toute façon, matériellement fondé. Elle rappelle qu'au moment de l'émission du Bulletin, SOCIETE5.) demeurait débitrice envers l'administration fiscale d'un montant important de plus de 439.000.- euros, correspondant à de la SOCIETE2.), des intérêts moratoires, des amendes fiscales et des frais relatifs aux exercices 2014 à 2019 ; que l'appelant était à cette époque l'actionnaire unique et l'administrateur unique de la société et qu'à ce titre, il assumait seul la responsabilité juridique de la gestion de la société, y compris de ses obligations fiscales. Le paiement de la SOCIETE2.) et des accessoires fiscaux aurait donc incombé à l'appelant en sa qualité de dirigeant. En s'abstenant de veiller à ce que ces sommes soient régulièrement déclarées et versées, il aurait manqué à ses obligations légales découlant notamment de la loi SOCIETE2.).

L'intimée insiste sur la nature particulière de la SOCIETE2.), qui est un impôt perçu par l'assujéti pour le compte de l'État auprès du consommateur final. Le fait de ne pas reverser cette taxe ou de l'affecter à d'autres usages que son versement au Trésor constituerait nécessairement une faute dans le chef du dirigeant. Cette situation serait assimilée à celle, bien connue en matière d'impôts directs, où un employeur omet de reverser au fisc les retenues opérées sur les salaires, hypothèse dans laquelle la jurisprudence retient de manière constante l'existence d'une faute du dirigeant.

Enfin, le fait pour l'appelant d'imputer les manquements à un prestataire externe serait à écarter comme inopérant. La délégation de certaines obligations à un tiers n'exonèrerait pas le dirigeant de sa responsabilité, la faute du mandataire engageant le mandant. La jurisprudence citée confirmerait que le dirigeant ne peut opposer à l'administration fiscale les erreurs de son prestataire pour démontrer l'absence de faute personnelle. Elle en conclut que toutes les conditions légales de l'appel en garantie seraient réunies. Dès lors, même si les recours de l'appelant avaient été recevables, ils auraient dû être rejetés comme non fondés.

Elle demande la condamnation de l'appelant à une indemnité de procédure de 3.000.- euros pour l'instance d'appel ainsi qu'à tous les frais et dépens de l'instance.

## **Appréciation de la Cour**

- *Au fond*

En ce qui concerne le fond, la Cour renvoie à la version des faits gisant à la base du présent litige exhaustivement exposée dans le jugement entrepris pour la faire sienne dans son intégralité.

La Cour relève que le litige n'a pas été tranché sur le fond, mais exclusivement sur des moyens d'irrecevabilité procédurale.

Le tribunal n'a examiné ni la réalité de la créance, ni l'existence d'une faute aggravée, ni la validité de la taxation d'office, ni la conformité constitutionnelle du régime, mais a rejeté l'ensemble des demandes de l'appelant pour des raisons tenant au défaut de qualité, au non-respect de la procédure légale et à la mauvaise désignation de la partie défenderesse.

Le jugement consacre que la contestation de la taxation d'office relevait exclusivement du curateur, la contestation du Bulletin devait obligatoirement viser la décision directoriale dans le délai légal, les demandes pécuniaires ne pouvaient être dirigées contre l'(SOCIETE4.) et qu'en présence d'irrecevabilités, le juge ne pouvait ni examiner le fond ni saisir la Cour constitutionnelle.

La Cour donne à cet égard à considérer que l'appelant reproduit en appel les mêmes arguments et éléments de preuve qu'en première instance.

1. Sur la demande dirigée contre la décision directoriale du 12 février 2020

La décision directoriale du 12 février 2020 a été rendue à la suite d'une réclamation introduite contre des bulletins de taxation d'office établis exclusivement à charge de SOCIETE5.), en sa qualité d'assujettie à la SOCIETE2.). Elle ne produit donc d'effets juridiques qu'à l'égard de cette société, seule débitrice légale des impositions mises à charge.

Or, à la date de l'introduction de l'instance, la société avait été déclarée en faillite. En vertu des principes fondamentaux du droit de la faillite et, notamment, de l'article 451 du Code de commerce, le jugement déclaratif de faillite opère un dessaisissement du débiteur au profit du curateur, lequel a seul qualité pour exercer les droits et actions appartenant à la masse. Toute action tendant à contester une dette fiscale de la société relève dès lors exclusivement de la compétence du curateur.

L'appelant agit en son nom personnel. Il n'établit ni n'allègue l'existence d'un droit propre, personnel et distinct de celui de la société qui serait affecté par la décision directoriale litigieuse. Il ne justifie pas davantage d'un mandat ou d'un pouvoir lui permettant de représenter la société faillie. Il ne dispose donc ni de la qualité ni de l'intérêt requis pour contester une décision qui ne vise que la société.

C'est dès lors à bon droit que les juges de première instance ont retenu que l'appelant était dépourvu de qualité et d'intérêt pour agir et ont déclaré irrecevable le recours dirigé contre la décision directoriale du 12 février 2020.

## 2. Sur le recours dirigé contre le Bulletin

Les articles 67-1 à 67-4 de la loi SOCIETE2.) instituent une procédure spécifique, impérative et exclusive en matière d'appel en garantie. Celle-ci impose, à peine d'irrecevabilité, l'introduction préalable d'une réclamation devant le directeur de l'administration compétente. Lorsque le directeur statue explicitement sur cette réclamation, sa décision se substitue au bulletin initial et constitue le seul acte susceptible de recours juridictionnel, lequel doit être introduit dans le délai de trois mois à compter de sa notification. Le recours direct contre le bulletin n'est admis qu'à titre exceptionnel, uniquement dans l'hypothèse où le directeur s'abstient de statuer dans un délai de six mois.

En l'espèce, l'appelant a introduit une réclamation contre le Bulletin le 24 octobre 2019. Cette réclamation a donné lieu à une décision directoriale de rejet du 15 octobre 2020, réputée notifiée le 14 novembre 2020. À partir de cette date, l'appelant ne pouvait plus attaquer directement le Bulletin, mais devait, s'il s'y croyait fondé, former un recours contre la décision directoriale dans le délai légal.

Or, il est constant qu'aucun recours n'a été introduit dans ce délai contre ladite décision. L'appelant a, au contraire, maintenu ou engagé des procédures dirigées soit directement contre le Bulletin, soit contre l'ETAT, lesquelles ont été ultérieurement déclarées irrecevables.

Ces procédures erronément dirigées contre une partie dépourvue de qualité pour défendre ou contre un acte qui ne pouvait plus être attaqué n'ont ni interrompu ni suspendu le délai de recours ouvert contre la décision directoriale. Le délai de forclusion a donc continué à courir et était définitivement expiré lorsque l'appelant a introduit la présente action.

Dans ces conditions, c'est également à juste titre que les juges de première instance ont déclaré irrecevable le recours direct dirigé contre le Bulletin.

## 3. Sur les demandes en paiement et en injonction

Il est constant en droit luxembourgeois que l'SOCIETE4.) est dépourvue de personnalité juridique et ne dispose pas d'un patrimoine propre. En principe, les actions en justice relatives à l'activité d'une administration doivent être dirigées contre l'ETAT. Une exception n'existe que lorsque la loi confère expressément à l'administration la capacité d'ester en justice, notamment pour défendre aux recours formés contre les décisions de son directeur en matière fiscale.

Cette exception est d'interprétation stricte et ne vise que les recours tendant à l'annulation ou à la réformation d'actes administratifs. Elle ne s'étend pas aux actions en paiement, ni aux demandes en condamnation ou en injonction.

En l'espèce, la demande tendant au remboursement de la somme de 232.400.- euros constitue une pure action en paiement d'une créance alléguée, tandis que la demande de réactivation d'un numéro de SOCIETE2.) constitue une demande en injonction. Aucune disposition légale ne confère à l(SOCIETE4.) qualité pour défendre à de telles actions.

Les demandes dirigées contre l(SOCIETE4.) étaient dès lors irrecevables. Quant à celles visant l'ETAT, elles le sont également, celui-ci n'étant pas régulièrement attrait dans la cause dans le cadre de la présente instance.

C'est donc encore à bon droit que les juges de première instance ont déclaré irrecevables les demandes en paiement et en injonction.

#### 4. Sur la demande de renvoi préjudiciel à la Cour constitutionnelle

Aux termes de l'article 6 de la loi du 27 juillet 1997 portant organisation de la Cour constitutionnelle, une juridiction n'est tenue de saisir la Cour constitutionnelle que si la réponse à la question de conformité à la Constitution est nécessaire pour trancher le litige.

Tel n'est pas le cas lorsque le litige peut être intégralement résolu sur la base de règles de procédure ou de recevabilité, sans qu'il soit besoin d'examiner le fond du droit ni la validité des dispositions législatives invoquées.

En l'espèce, l'ensemble des demandes de l'appelant a été déclaré irrecevable pour des motifs procéduraux autonomes tenant à la qualité pour agir, à l'objet du recours et au non-respect des délais légaux. La solution du litige ne dépend donc en rien de la conformité à la Constitution des articles critiqués de la loi SOCIETE2.).

Dans ces conditions, la saisine de la Cour constitutionnelle ne présentait aucune utilité pour la résolution du litige et ne s'imposait pas au tribunal.

C'est partant aussi à juste titre que le tribunal a refusé de saisir la Cour constitutionnelle.

Le jugement entrepris est en conséquence à confirmer sous ces différents aspects.

#### *- Demandes accessoires*

Aux termes de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile « *lorsqu'il paraît inéquitable de laisser à la charge d'une partie les sommes exposées par elle et non comprises dans les dépens, le juge peut condamner l'autre partie à lui payer le montant qu'il détermine.* »

L'appelant ayant succombé tant en première instance qu'en instance d'appel, il y a lieu de confirmer le tribunal en ce qu'il l'a débouté de sa demande en

allocation d'une indemnité de procédure. Il est également à débouter de cette demande en instance d'appel.

Ne démontrant pas de raison impliquant l'inexactitude de la décision de première instance ayant alloué une indemnité de procédure à l'SOCIETE4.), il convient en conséquence de confirmer le jugement entrepris sur ce point.

Comme l'intimée n'établit toutefois pas l'iniquité requise par l'article précité, elle est à débouter de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel.

Les juges de première instance ayant procédé à une saine répartition des frais et dépens de la première instance, le jugement est encore à confirmer sur ce point.

C'est encore pour les mêmes raisons qu'il y a lieu de mettre à charge de l'appelant l'entièreté des frais et dépens de l'instance d'appel.

## **PAR CES MOTIFS**

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

dit l'appel recevable mais non fondé ;

**confirme** le jugement entrepris ;

déboute les parties de leur demandes respectives en obtention d'une indemnité de procédure ;

condamne PERSONNE1.) aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société SOCIETE3.), représentée aux fins des présentes par Maître Pol MELLINA, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par Danielle POLETTI, président de chambre, en présence du greffier assumé Jil WEBER.