

Jugement civil no 207 / 2009 (première chambre)

Audience publique du mercredi vingt-et-un octobre deux mille neuf.

Numéro 99943 du rôle

Composition :

Mme Martine DISIVISCOUR, premier juge-président,
Mme Françoise WAGENER, premier juge,
M. Charles KIMMEL, juge,
M. David BOUCHE, greffier.

E n t r e

M. A.) et son épouse
Mme B.),
les deux demeurant à L-(...), (...),

parties demanderesses aux termes de l'acte de l'huissier de justice Geoffrey GALLE, huissier de justice suppléant, en remplacement de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 9 novembre 2005,

comparant par Maître Christophe BRAULT, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t :

l'Etat du grand-duché de Luxembourg, représenté par le ministre d'Etat, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

partie défenderesse aux fins du prédit acte GALLE,

comparant par Maître Pierre FELTGEN, avocat, demeurant à Luxembourg.

Le Tribunal:

1. Les indications de procédure

Le 9 novembre 2005, M. **A.)** et Mme **B.)** ont donné assignation à l'Etat du grand-duché de Luxembourg à se faire représenter par un avocat devant ce tribunal, aux fins d'entendre dire qu'il convient de surseoir à statuer et de poser à la Cour constitutionnelle la question de la conformité de l'article 20 de la loi d'adaptation fiscale avec l'article 16 de la Constitution, et de condamner l'Etat au paiement de la somme de 13.895.- euros en réparation de leur préjudice, principalement sur base de l'article 1^{er} de la loi du 1^{er} septembre 1988 et subsidiairement sur base des articles 1382 et 1383 du code civil.

L'affaire a été déposée au greffe le 4 janvier 2006.

A l'audience du 7 octobre 2009, les avocats ont marqué leur accord à ce que Mme le premier juge Martine DISIVISCOUR, chargée de faire rapport, tienne seule l'audience pour entendre les plaidoiries.

Mme le premier juge Martine DISIVISCOUR a indiqué la composition du tribunal et a fait son rapport oral.

Maître Christophe BRAULT, avocat constitué, a conclu pour M. **A.)** et Mme **B.)**.

Maître Pierre FELTGEN, avocat constitué, a conclu pour l'Etat.

Le juge-rapporteur a rendu compte de l'audience au tribunal dans son délibéré.

2. La position de M. **A.)** et de Mme **B.)**

M. **A.)** et Mme **B.)** exposent que dans leurs déclarations relatives à l'impôt sur le revenu des années 1993 et 1994, ils ont indiqué au titre du revenu provenant d'une activité commerciale des dépenses d'exploitation à hauteur de 2.122.179.- francs et 2.176.397.- francs. Ces montants représentent les intérêts débiteurs réglés de leurs deniers sur base de prêts contractés en vue d'assurer le remboursement des dettes de la société en commandite simple **SOCI.),** dont M. **A.)** était associé commandité, et qui a été dissoute le 7 décembre 1992, tandis que M. **A.)** reprenait l'actif et le passif de la société dissoute.

Le bureau d'imposition a décidé que les intérêts débiteurs n'étaient pas déductibles en tant que dépenses d'exploitation au titre du revenu d'une activité commerciale, mais en tant que dépenses spéciales.

La réclamation introduite contre l'imposition relative à l'année 1993 a été rejetée par le directeur de l'administration des contributions directes. Ils ont formé recours contre cette décision de rejet devant le tribunal administratif.

Par jugement du 26 juillet 2000, le tribunal administratif a déclaré leur recours fondé, a réformé la décision du directeur et a dit que les intérêts débiteurs payés en 1993 étaient à considérer

comme dépenses d'exploitation postérieures à la liquidation de la société, déductibles au titre du revenu d'une activité commerciale.

L'administration des contributions directes n'a pas formé appel contre ce jugement.

Dans son bulletin d'imposition rectificatif du 3 novembre 2000, pris au vu du jugement, le bureau d'imposition a retenu une perte commerciale de 2.688.485.- francs. Le même jour, le bureau de recette de Luxembourg a établi un nouveau décompte pour l'année 1993, aux termes duquel ils avaient payé de trop le montant de 1.032.064.- francs au titre de l'impôt sur le revenu et le montant de 2.746.- francs au titre d'intérêts.

Le montant total de 1.034.810.- francs a été crédité à leur compte le 10 novembre 2000.

Malgré la demande en paiement d'intérêts sur la somme payée en trop, l'administration a refusé de payer des intérêts.

Le 15 janvier 2001, le directeur de l'administration des contributions a fait droit à leur réclamation introduite contre l'imposition de l'année 1994, qui avait refusé de considérer les intérêts débiteurs réglés en vue de l'apurement du passif de la société **SOC1.)** comme dépenses d'exploitation.

Le décompte du bureau de recette de Luxembourg du 30 janvier 2001 indique qu'ils ont payé en trop le montant de 1.115.568.- francs. Ce montant a été crédité à leur compte le 5 février 2001.

Si les montants payés en trop pour les années 1993 et 1994 leur ont été remboursés, leur demande en paiement d'intérêts sur les montants payés en trop a par contre été refusée par l'administration.

M. **A.)** et Mme **B.)** soutiennent que la responsabilité de l'Etat est engagée sur base l'article 1, alinéa 1, de la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques, sinon sur base des articles 1382 ou 1383 du code civil.

Au vu de la réformation par le tribunal administratif, le 26 juillet 2000, de la décision d'imposition du 7 novembre 1997 selon laquelle les intérêts débiteurs ne constituaient pas des dépenses d'exploitation, il est établi que cette décision constitue une faute de l'administration des contributions directes. Dans leurs conclusions du 19 juin 2007, ils soutiennent que *« la décision du 7 novembre 1997 du Directeur des contributions directes ayant été réformée par jugement du tribunal administratif du 26 juillet 2000, l'Etat est alors responsable du préjudice causé aux époux **A.)-B.)** et leur doit ainsi réparation. »* (Point II, 2.a), page 3)

Dans ces mêmes conclusions du 19 juin 2007, ils considèrent que l'administration des contributions *« a commis une erreur en qualifiant de façon erronée les intérêts débiteurs, en dépenses spéciales, au lieu de dépenses d'exploitation ; La faute de qualification engendre l'illégalité des bulletins d'imposition en cause ainsi que les décisions prises par le Directeur des contributions directes, lequel a refusé de les modifier ; ... les bulletins contenant une mauvaise*

qualification étaient donc non-conformes à la loi, ce qui les rendait illégaux ». (Point II.2.b), page 4)

En raison du fonctionnement défectueux des services de l'Etat, ou de la faute commise, la responsabilité de l'Etat est engagée. L'Etat doit donc réparer le préjudice qu'ils ont subi du fait de « *la privation pendant plusieurs années des sommes réclamées à tort par l'Administration des Contributions et dont, cependant, ils ont été bel et bien obligés de faire l'avance.* » (Assignation, point II,2, page5)

Dans l'assignation, ils évaluent leur préjudice au montant total de 13.895.- euros qui se compose comme suit :

11.215.- euros au titre des intérêts de retard calculés sur base du taux de l'intérêt légal jusqu'aux dates de remboursement des montants payés en trop ;

2.681.- euros au titre des intérêts ayant couru sur le montant de 11.215.- euros jusqu'au 31 octobre 2005, date qui précède l'assignation du 9 novembre 2005, en application de l'article 1154 du code civil.

Aux motifs de l'assignation, les époux A.) se réservent d'augmenter ce montant « *jusqu'au parfait paiement* ». Au dispositif de l'assignation, ils demandent au tribunal de dire que « *les intérêts dus sur le montant principal continueront à courir jusqu'au parfait paiement* ».

Dans leurs conclusions du 19 juin 2007, ils soutiennent que les préjudices matériel et moral doivent être indemnisés.

Ils réitèrent leur demandent en indemnisation du montant de 13.895.- euros. Ils exposent qu'à ce montant doivent s'ajouter « *tous les frais qui ont été nécessaires pour recouvrer en justice ladite somme* ». Ils demandent le paiement du montant de 8.329.23- euros à titre de dommages et intérêts du chef des honoraires d'avocat qu'ils ont dû payer pour la défense de leurs intérêts devant les juridictions administratives.

A titre de préjudice moral, ils concluent à l'allocation du montant de 500.- euros. En effet, « *depuis la réception du premier bulletin, les demandeurs ont dû se battre pour faire valoir leurs droits et ont été très préoccupés, alors qu'ils ont dû verser des sommes importantes à l'administration des recettes, suite aux erreurs de qualification de l'administration des contributions* ».

Dans leurs conclusions du 10 juillet 2007, les époux A.) expliquent qu'ils ont réglé le montant de 8.329,23- euros qui représentent une partie des honoraires versés à leurs conseils devant les juridictions administratives. Ils ont également dû payer le montant de 6.476,96- euros à leur mandataire précédent et demandent l'indemnisation de ce chef.

3. La position de l'Etat

Dans ses conclusions du 29 novembre 2007, l'Etat conclut, au vu de l'article 20 de la loi sur l'adaptation fiscale, à l'irrecevabilité de la demande des époux A.) engagée sur base de l'article 1^{er} de la loi du 1^{er} septembre 1988, ainsi que sur base des articles 1382 et 1383 du code civil.

Il considère que la disposition de l'article 20 de la loi d'adaptation fiscale exclut expressément l'allocation d'intérêts par l'administration des contributions. Cette loi spéciale ne permettant pas l'allocation d'intérêts, une demande en indemnisation du chef d'intérêts perdus sur base de la loi générale sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques et des dispositions générales du code civil sur la responsabilité délictuelle n'est donc pas recevable. En effet, la loi spéciale l'emporte sur la loi générale, même postérieure.

Au fond, l'Etat considère que l'allocation des dommages et intérêts sollicités n'est pas fondée, étant donné que la loi spéciale exclut l'allocation d'intérêts.

Dans ses conclusions du 30 mai 2006, l'Etat fait le développement suivant :

« Le fonctionnement défectueux au sens de la loi de 1988 que les demandeurs entendent imputer à « l'administration des Contributions » n'est pas le fait d'une autorité investie, dans un domaine particulier, d'un pouvoir de décision mais résulte de l'organisation du système juridique, notamment par l'institution de voies de recours

Aussi, ce n'est pas la « décision déferée » qui est la cause immédiate du préjudice invoqué par les demandeurs, car ainsi que cela résulte de l'exposé des faits par ceux-ci, la décision du 7 novembre 1997 est une décision du directeur des Contributions statuant sur recours (§ 228 AO) contre une décision du bureau d'imposition (§ 210 AO) compétent ... du 10 octobre 1996, en l'espèce le bulletin d'impôt relatif à l'impôt sur le revenu de l'année 1993.

Que le tribunal administratif ait été saisi du cas d'imposition suite à l'introduction d'un recours contre la décision du directeur des Contributions et qu'il ait, par une décision coulée en force de chose jugée du 26 juillet 2000, réformé la décision du directeur des Contributions par laquelle celui-ci avait confirmé la décision du bureau d'imposition, relève de l'organisation du service de la justice et de l'organisation des voies de recours. » (Point II. a), page 2)

L'Etat relève que le tribunal administratif n'a pas retenu une illégalité de la décision, mais a retenu « une appréciation et une qualification différentes des faits qui lui étaient soumis ».

Au vu de la décision de la juridiction, le bulletin d'impôt a été modifié conformément à la décision de justice et la montant reçu en trop a été remboursé.

L'Etat considère qu'au cas où l'erreur de l'administration n'a pas été aussi évidente qu'une personne avisée placée dans les mêmes conditions n'aurait pas commis la même erreur, et qu'aucun élément ne permet de retenir que l'interprétation erronée ou l'application inexacte procèdent d'un examen à la légère ou d'un manquement de conscience professionnelle, un fonctionnement défectueux des services de l'Etat de nature à engager la responsabilité de l'Etat n'est pas établi.

Le fonctionnement défectueux des services de l'Etat n'est pas établi.

L'Etat conteste aussi toute faute ou négligence au sens des articles 1382 et 1383 du code civil.

L'Etat soutient également que les époux A.) auraient pu demander au bureau d'imposition d'accorder un sursis à exécution tant qu'une décision sur la réclamation contre l'imposition n'était pas intervenue et tant que le recours judiciaire était pendant. Ils auraient également pu solliciter une décision de sursis à exécution auprès du président du tribunal administratif. L'Etat considère que l'allocation *« du sursis à exécution, aurait dispensé les parties demanderesse de s'acquitter de l'impôt litigieux, leur évitant par là le préjudice dont actuellement ils réclament réparation. »*

L'Etat conteste tant le principe du préjudice que les montants demandés.

En ce qui concerne la demande d'indemnisation du chef des honoraires d'avocat, l'Etat conclut au rejet de la demande *« pour la simple raison qu'il n'existe pas de barème officiel dans l'évaluation de frais et note d'honoraires des avocats »*. Le tribunal devrait donc apprécier si la note d'honoraires était justifiée, et une telle appréciation n'est pas de la compétence du tribunal. Le préjudice n'est donc pas chiffrable. (Conclusions du 29 novembre 2007, point II. D), page 8)

L'Etat soutient encore que le prétendu préjudice, à savoir *« l'absence d'intérêts perçus sur ces sommes pendant une période déterminée »* constitue la conséquence directe de l'article 20 de la loi d'adaptation fiscale qui dispose que l'Etat ne paie pas d'intérêts en matière d'impôts. *« Or, il a été jugé que l'Etat ne peut voir engager sa responsabilité civile du fait d'une loi à moins que le législateur ait expressément prévu le droit à indemnisation dans cette loi (Cour 01 avril 1987, Pas. 27. 65) »* (Conclusions du 14 mai 2007, point II. B), page 4)

Dans ses conclusions du 29 novembre 2007, l'Etat soutient que la prétendue faute n'est pas en relation causale avec *« le préjudice invoqué par les parties demanderesse consistant dans le fait d'être privées de cette somme d'argent au courant d'une certaine période, justifiant la mise en calcul d'intérêts »*.

« ..., la faute constituée par la mauvaise interprétation de la catégorie des dépenses n'est pas en relation causale directe avec un éventuel décalage dans le temps jusqu'à la réformation de la décision et du remboursement de la somme ». (Point II. 2, page 3)

L'Etat considère enfin que les époux A.) n'auraient pas instruit convenablement leur dossier, ce qui aurait amené le tribunal administratif, par son jugement du 17 mars 1999, à rouvrir les débats, et l'aurait empêché de statuer au fond.

Cette *« absence de diligences des parties adverses constitue une faute devant être prise en compte à titre de comportement fautif de la victime »*.

L'Etat affirme aussi que les époux A.) ont interjeté appel contre le jugement du tribunal administratif du 17 mars 1999 et que cet appel a été déclaré irrecevable par la Cour administrative, le 17 février 2000. L'exercice de cette voie de recours a fait perdre du temps.

4. Les décisions de l'administration des contributions directes

Par bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 1993 du 10 octobre 1996, non signé, le bureau d'imposition de Capellen de l'administration des contributions directes a fixé l'impôt dû par M.

A.) et Mme B.). La rubrique « *Détail concernant l'imposition* » mentionne notamment ce qui suit : « *L'imposition diffère de la déclaration sur les points suivants:*

...

Les intérêts débiteurs en relation avec SOCI.) AG et le terrain vendu sont à déduire sub dépenses spéciales. »

Par courrier du 9 janvier 1997, les époux A.) ont introduit une réclamation contre ce bulletin. Ils critiquent l'imposition en ce qu'elle n'a pas pris en compte les « *intérêts débiteurs d'un montant de 2.122.179.- provenant de la reprise par Monsieur A.), le 7 décembre 1992, comme associé unique, de l'actif et du passif de la société en commandite simple SOCI.) ...* ».

Ils soutiennent que c'est à tort que l'administration n'a pas considéré ces intérêts débiteurs comme frais d'exploitation en lien avec les revenus d'une activité commerciale.

Le 7 novembre 1997, le directeur de l'administration des contributions directes a rejeté la réclamation. Il a notamment considéré que la date de la cessation de l'activité commerciale d'une société en commandite simple doit être fixée au plus tard à la date de sa dissolution. La reprise de l'actif et du passif de la société dissoute par un « *coexploitant* » de la société « *ne fonde pas en soi une entreprise commerciale individuelle si, comme en l'espèce, le cessionnaire n'a jamais exercé une activité commerciale réelle après la reprise.* » Le directeur a encore retenu ce qui suit : « *Considérant que lors de la cessation d'une entreprise commerciale les biens de l'actif net investi qui ne sont pas cédés sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant ; qu'il en est ainsi des dettes devant figurer au bilan complémentaire du réclamant ; Considérant que les intérêts débiteurs échus après la dissolution constituent dès lors des dépenses privées dont la déduction en tant que dépenses spéciales est admise en vertu de l'article 109 L.I.R. ;*

...

... »

Les époux A.) ont introduit un recours devant le tribunal administratif contre cette décision du directeur de l'administration des contributions du 7 novembre 1997.

Par bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 1994 du 4 décembre 1997, non signé, le bureau d'imposition de Capellen de l'administration des contributions directes a fixé l'impôt dû par M. A.) et Mme B.). La rubrique « *Détail concernant l'imposition* » mentionne notamment ce qui suit : « *L'imposition diffère de la déclaration sur les points suivants*

Com : intérêts débiteurs SOCI.) secs à déduire sub dépenses spéciales

... »

Le 29 décembre 1997, l'administration des contributions directes a reçu une réclamation contre ce bulletin qui critique l'imposition au motif que le bureau d'imposition a considéré les intérêts débiteurs du montant de 2.176.397.- francs comme dépenses spéciales au lieu de les considérer comme dépenses d'exploitation.

Le 15 janvier 2001, le directeur de l'administration des contributions directes a statué sur cette réclamation et a retenu ce qui suit :

« In Erwägung dass ein Urteil des Verwaltungsgerichts vom 26. Juli 2000 (10553a) festhält, dass im vorliegenden Fall, nach Feststellung und Abwägung der Gegebenheiten, die Bedingungen von Artikel 11 Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes (L.I.R.) erfüllt sind, welcher aussagt: "Einkünfte im Sinn der Artikel 14 bis 108 bis begreifen ebenfalls in den betreffenden Einkunftsarten Einkünfte, die aus einer ehemaligen Tätigkeit im Sinn des Artikels 10 Ziffern 1 bis 3 stamen"; somit die obengenannten Schuldzinsen in Höhe von 2.176.397 als nachträgliche Betriebsausgaben anzusehen sind und infolgedessen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Jahres 1994 abzuziehen sind;

...
... ».

Le directeur a dès lors décidé que la réclamation contre le bulletin d'imposition était justifiée et que l'imposition était à faire en tenant compte de la règle retenue.

5. Les décisions des juridictions administratives

Par jugement du 17 mars 1999, le tribunal administratif a retenu que la déduction de dépenses d'exploitation postérieures à la cessation d'une entreprise commerciale, notamment celle d'intérêts débiteurs réglés après la dissolution de l'entreprise, exige une relation économique avec l'activité commerciale courante, « en ce que la dette doit avoir été contractée au cours de l'existence de l'entreprise. »

Le tribunal a également retenu que la « déduction d'intérêts débiteurs en tant que dépenses d'exploitation postérieures n'est admise que dans la mesure où la dette afférente n'a pas pu être amortie par imputation du bénéfice de cession ou de cessation sinon par utilisation de l'actif restant. » C'est sous cette condition qu'il convient de reconnaître la « subsistance d'un lien causal entre la dette ensemble les intérêts débiteurs d'une part et l'activité commerciale antérieure d'autre part et que la dette reste un bien économique faisant partie du patrimoine d'affectation de l'ancienne entreprise commerciale.

... »

Le tribunal a noté qu'il « ne dispose néanmoins pas d'informations suffisantes concernant l'activité réelle antérieure de la société **SOCI.**), l'origine du passif cumulé en cause, la preuve du transfert effectif de la somme empruntée par Monsieur **A.**) à la société **SOCI.**), le transfert effectif de l'actif et du passif de celle-ci à Monsieur **A.**) et l'amortissement partiel du passif au moyen de l'actif restant. »

Le tribunal a dès lors rouvert les débats.

Le 26 avril 1999, l'administration des contributions directes a relevé appel contre ce jugement.

Par arrêt du 17 février 2000, la Cour administrative a déclaré l'appel irrecevable, notamment aux motifs suivants « ..., la décision de fixer, sous réserve des droits des parties, l'affaire pour continuation des débats à une date ultérieure ne constitue ni une mesure d'instruction, ni une

mesure provisoire (...). Par ailleurs, le jugement attaqué ne met pas fin à l'instance, comme le prévoit l'article 99.9 alinéa 2 sur une exception de procédure, une fin de non-recevoir ou un autre incident. »

Par jugement du 26 juillet 2000, le tribunal administratif a déclaré le recours des époux **A.)** contre la décision du directeur des contributions du 7 novembre 1997 fondé.

Le tribunal a constaté que « *les paiements d'intérêts par Monsieur A.) après la liquidation de la société **SOCL.)** pour assurer le service de sa dette d'emprunt ... tirent leur origine de l'exploitation commerciale antérieure à la mise en liquidation de cette société.* » Le tribunal a encore relevé que « *... au moment de la liquidation, l'actif était largement insuffisant pour combler le passif résultant des dettes contractées par Monsieur A.) dans l'intérêt de la société en liquidation, de sorte qu'un patrimoine d'exploitation négatif a nécessairement subsisté.* » Le tribunal a conclu que « *les conditions d'application de l'article 11.3. LIR se trouvent être remplies en l'espèce et que ces mêmes intérêts débiteurs sont déductibles au titre de cette année comme dépenses d'exploitation postérieures (« nachträgliche Betriebsausgaben »), étant donné que la dette cumulée y relative a été contractée par l'associé commandité en raison de l'exploitation de la société **SOCL.)**, que ces intérêts n'ont pas été intégrés dans les comptes finaux lors de la dissolution de cette société et que la dette prévisée n'a pas pu être amortie ni par imputation du bénéfice de cessation, ni par utilisation de l'actif restant.* »

Au dispositif du jugement, le tribunal a retenu ce qui suit :

« *partant, par réformation de la décision déférée du 7 novembre 1997, dit que les intérêts débiteurs à hauteur de 2.122.179 LUF payés à la société **SOC2.) Ltd** constituent dans le chef des demandeurs des dépenses d'exploitation postérieures à la liquidation de la société **SOCL.)** déductibles dans la catégorie des bénéfiques commerciaux au titre de l'année d'imposition 1993.* »

6. Le fonctionnement défectueux des services de l'Etat

L'article 1^{er} de la loi modifiée du 1^{er} septembre 1988 relative à la responsabilité civile de l'Etat et des collectivités publiques dispose :

« *L'Etat et les autres personnes morales de droit public répondent, chacun dans le cadre de ses missions de service public, de tout dommage causé par le fonctionnement défectueux de leurs services, tant administratifs que judiciaires, sous réserve de l'autorité de la chose jugée.*
.... ».

Cette disposition relative à la responsabilité de l'Etat en raison du fonctionnement défectueux de ses services a été introduite dans l'arsenal législatif parce que tant le gouvernement que la chambre des députés considéraient que la notion de faute au sens de l'article 1382 du code civil, telle qu'interprétée par les juridictions, ne permettait pas d'indemniser d'une manière certaine tous les dommages causés par le fonctionnement défectueux des services de l'Etat et des collectivités publiques.

Dans l'exposé des motifs du projet de loi, le gouvernement fait le développement suivant :

« Ainsi, la seule illégalité de la mesure prise ne suffit pas, il faut qu'en plus elle soit le résultat d'un comportement fautif. En principe, l'erreur d'appréciation lorsqu'elle est compréhensible n'est pas considérée comme constitutive de faute (C.S.J. 24 mars 1976, Pas. 23.360) ; elle ne le devient que s'il s'agit de l'interprétation erronée d'une disposition qui n'est pas de nature à susciter des difficultés d'application (Brux. 19 déc. 1972. J.T. 1973. 407, note Salmon). Le juge apprécie donc in concreto le comportement de l'agent pour décider si oui ou non il y a eu faute. Les critères appliqués peuvent être plus ou moins stricts et on a vu une décision d'une cour d'appel belge admettre, en considérant que la faute civile consiste dans une erreur de conduite par référence à un modèle moyen et que l'activité de l'Exécutif n'est licite que dans la stricte limite où la loi lui permet d'agir, que la transgression de la loi est la manifestation la plus évidente de l'erreur de conduite (Brux. 14 sept. 1978, Journ. Trib. 1979. 484). Il est vrai qu'en Belgique la jurisprudence n'insiste pas tant sur la faute que sur la lésion dans le chef de la victime d'un droit civil (cf. Cass. 5 nov. 1920, Pas. b. 1920. I. 239, réquis. Leclercq ; Van der Stichele : De l'exécution des décisions juridictionnelles en matière administrative, Recueil de jurisprudence du droit administratif et du Conseil d'Etat 1975. 5).

En l'état actuel de la jurisprudence chez nous, la victime d'un acte de l'Administration se voit donc obligée dans tous les cas à rapporter la preuve d'une faute commise par l'agent de l'Etat auquel le fait dommageable est imputable. Il en résulte que dans beaucoup de cas la victime innocente n'est pas indemnisée, soit qu'aucune faute précise ne peut être reprochée à l'Administration, soit qu'elle n'arrive pas à en rapporter la preuve.

Une telle situation est ressentie comme socialement inéquitable. Pourquoi un administré pris au hasard devrait-il supporter un préjudice causé par l'activité d'un service établi pour fonctionner dans l'intérêt général, alors que personnellement il n'a commis aucune faute ou négligence ayant provoqué l'acte dommageable ? Dans une approche sociale, la recherche d'une faute déterminée commise par l'Administration ou un de ses agents devrait perdre son caractère déterminant pour céder la place à des considérations d'équité et de solidarité sociale. Le fondement de la responsabilité de la puissance publique devrait être recherché, au-delà de la faute, dans la lésion d'un droit civil de la victime. L'Administration devant exercer ses fonctions dans l'intérêt de tous, tout dommage causé par elle à un particulier dans l'accomplissement de cette mission hors le cas où elle consistait conformément à la loi justement à infliger ce sacrifice, devrait constituer une présomption d'exercice illégal de ses pouvoirs et comme tel ouvrir droit à réparation. Comme le dit le rapport de synthèse du colloque organisé sous l'égide du Conseil de l'Europe à Madrid en octobre 1979 sur le thème "La responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques régionales ou locales pour les dommages causés par leurs agents ou leurs services administratifs", "ce serait, sur le plan des droits civils, la consécration de la théorie du respect de l'égalité de tous devant les charges publiques, largement admise en droit public et qui devrait pouvoir trouver son extension normale à l'égard des dommages causés par le fonctionnement des services administratifs supposés oeuvrer pour le bien commun, de sorte que tout préjudice qui peut en résulter devrait constituer une charge incombant à la généralité des citoyens. La socialisation du droit devrait aboutir à une socialisation des risques découlant de la vie en commun, comme elle a déjà contribué à faire assumer par la collectivité les dommages exceptionnels (dommages de guerre, épidémies, catastrophes)". » (Document parlementaire no 2665, exposé des motifs, page 3)

Le gouvernement expose encore ce qui suit :

« Le modèle le plus perfectionné est constitué par le système espagnol consacrant le principe de la responsabilité objective voulant que tout dommage occasionné par le fonctionnement même normal de l'Administration ouvre droit à réparation, à moins que la finalité légale de l'acte générateur n'ait été d'en imposer la charge à l'administré (cf. art. 106,2 de la Constitution du 26 décembre 1978 et art. 40.1 de la loi du 26 juillet 1957 sur le régime juridique de l'Administration de l'Etat).

Le présent projet n'entend pas aller aussi loin que le système espagnol et instaurer le principe général d'une responsabilité objective, de façon absolue. S'il n'entend plus imposer la preuve d'une faute précise commise par un organe ou un préposé de l'Administration, il n'abandonne pas pour autant en principe toute notion de comportement anormal de l'Administration.

Le fondement nouveau qu'il apporte à la responsabilité de l'Etat consiste, en effet, dans la notion de fonctionnement défectueux du service, notion qui suppose que le service dans son ensemble n'a pas fonctionné comme il le devrait d'après sa nature et sa mission. Cette notion fait donc intervenir le critère du comportement fautif, mais celui-ci ne doit plus être imputable à une personne déterminée. S'agissant d'un critère objectif, c'est la faute anonyme du service qui est visée. » (Document parlementaire no 2665, exposé des motifs, page 4)

Dans son arrêt du 24 mars 1976 (Pasicrisie 23, page 360), visé par le gouvernement, la cour d'appel a retenu ce qui suit :

« Attendu que la violation d'une disposition légale ou réglementaire par suite d'une erreur d'interprétation ou d'application de la loi commise par l'Administration ou son organe ne constitue pas une faute, lorsque l'erreur n'a pas été à ce point évidente et certaine que l'on puisse assurer qu'une personne avisée placée dans les mêmes circonstances que le pouvoir administratif ne l'aurait point également commise et que rien ne conduit à penser que l'interprétation ou l'application inexactes procèdent d'un examen de la question fait à la légère ou d'un manquement de conscience professionnel ; que l'interprétation des lois est un art que la complexité sans cesse croissante de la législation rend de plus en plus malaisé à maîtriser pleinement et qu'il n'est guère raisonnable d'affirmer qu'une Administration prudente et diligente interprète nécessairement la loi d'une manière correcte ;

.... ».

Dans son premier avis, du 18 mai 1982, le Conseil d'Etat se demande si *« par rapport aux solutions consacrées par la jurisprudence actuelle, la règle édictée par l'article 1^{er} est de nature à augmenter les garanties d'indemnisation des victimes d'un dommage subi par le fait de l'Administration, ... »* (Document parlementaire no 2665, page 11, 4^e alinéa)

Après une analyse de la jurisprudence, le Conseil d'Etat retient notamment ce qui suit :

« En ce qui concerne le dommage qu'une personne peut subir du fait d'une décision individuelle, annulée ou réformée dans la suite, il a été ci-avant relevé que, dans son dernier état, notre jurisprudence admet que "la violation d'une disposition légale ou réglementaire par suite d'une erreur d'interprétation ou d'application de la loi commise par l'Administration ne constitue pas

une faute, lorsque l'erreur n'a pas été à ce point évidente et certaine que l'on puisse assurer qu'une personne placée dans les mêmes circonstances que le pouvoir exécutif ne l'aurait point également commise, et que rien ne conduit à penser que l'interprétation ou l'application inexactes procèdent d'un examen de la question fait à la légère ou d'un manquement de conscience professionnelle."

Il est indéniable que, dans certaines matières du moins, l'exercice de la fonction administrative procédant par voie de décision individuelle est difficile, et les risques d'erreur sont nombreux. Il serait donc excessif de sanctionner la moindre faute et, par exemple, de déclarer l'Etat ou la commune responsable chaque fois qu'une réformation ou annulation traduit l'erreur qu'a pu commettre l'autorité administrative. Une responsabilité trop lourde gênerait sans aucun doute l'exécution de la mission du service public et n'irait notamment pas sans porter atteinte à la liberté d'appréciation dont doivent jouir les personnes appelées à prendre une décision administrative individuelle. » (Document parlementaire no 2665, avis du Conseil d'Etat du 18 mai 1982, page 18)

Le Conseil d'Etat conclut comme suit :

« Le Conseil d'Etat estime dès lors que l'alinéa 1^{er} de l'article 1^{er} est à biffer. Cette proposition se justifie d'autant plus que l'examen du projet de recommandation concernant la responsabilité publique, émanant d'un Comité d'experts du Conseil de l'Europe, a révélé que les solutions consacrées par la jurisprudence luxembourgeoise répondent aux critères énoncés dans l'Annexe audit projet de recommandation. » (Document parlementaire no 2665, avis du Conseil d'Etat du 18 mai 1982, page 18)

En réaction à l'avis du Conseil d'Etat du 18 mai 1982, le ministre de la justice prend position le 15 octobre 1984. Il considère que la jurisprudence luxembourgeoise *« est loin de donner satisfaction pour les actes administratifs illégaux. Elle ne sanctionne, en effet l'illégalité que si elle est le résultat d'une faute caractérisée. Ainsi, elle ne considère pas comme une faute engageant la responsabilité de la personne morale publique l'erreur d'interprétation ou d'appréciation à l'origine d'une annulation de l'acte par le Conseil d'Etat lorsque la même erreur aurait pu être commise par une autre personne placée dans les mêmes circonstances.*

Il faut donc constater que l'application de la théorie de la faute à la décision administrative illégale ayant causé grief aboutit à l'exigence d'une faute caractérisée chez nous et s'écarte de la notion de faute telle qu'elle est admise pour la responsabilité quasi délictuelle, ce qui ne trouve aucun fondement dans un texte ni même dans un principe général de droit.

La jurisprudence belge, basée sur les mêmes prémisses, est plus libérale en ce qu'elle considère que toute illégalité est en elle-même constitutive de faute et engage la responsabilité de l'auteur. C'est ainsi qu'elle admet que la constatation d'un excès de pouvoir par le Conseil d'Etat s'impose à la juridiction civile qui, sous réserve de l'existence d'une erreur invincible ou d'une autre cause d'exonération de responsabilité, doit nécessairement décider que l'autorité administrative auteur de l'acte annulé a commis une faute (Cass. 13 mai 82, Rev. crit. jpd. b. 1984. 5, note Dalcq: Unité ou dualité des notions de faute). Par ailleurs, elle admet que la seule constatation que tout

fonctionnaire placé dans la même situation aurait donné la même interprétation erronée n'exonère pas l'administration de sa responsabilité (Cass. 19 déc. 1980, ibid).

La jurisprudence française va d'ailleurs dans le même sens en décidant que l'illégalité, à supposer même qu'elle soit imputable à une simple erreur d'appréciation, constitue une faute de nature à engager la responsabilité de la puissance publique (CE 26 janv. 73. G.P. 1973. II. J. 859, note Rougeaux; Leb. 78).

Ces décisions font bien apparaître que le recours à la notion de faute n'est pas satisfaisant et qu'il est nécessaire ou bien de considérer comme fautifs des comportements qui ne le sont pas dans le chef de la personne considérée, ou bien faire supporter à l'administré les conséquences dommageables d'un acte dont il n'est certainement pas responsable. ... » (Document parlementaire no 2665-2, page 2)

Par rapport à l'article 1 alinéa 1, le ministre de la justice conclut comme suit :

« Quoiqu'il en soit des différentes théories préconisées par la doctrine et reprises, avec une grande marge d'insécurité, par la jurisprudence, il faut constater que la théorie de la faute est inappropriée pour régler les cas de dommages causés par les actes matériels ou juridiques de l'Administration. Cela d'autant moins qu'il n'est nullement sûr que notre jurisprudence finira par se rallier aux solutions libérales admises en France et en Belgique, compte tenu notamment de la décision de notre cour d'appel du 24 mars 1976 que la cour de cassation a refusé d'annuler (Pas. 23. 360). » (Document parlementaire no 2665-2, page 3, 2^e alinéa).

En soumettant des amendements au projet, la commission juridique de la chambre des députés s'exprime comme suit :

« Pour ce qui est de l'article 1er, la Commission juridique estime qu'il échet de maintenir l'alinéa 1er, contrairement au Conseil d'Etat qui a proposé de le biffer. La commission est en effet d'avis que s'il est vrai que la jurisprudence est abondante en la matière, il est tout aussi vrai que la jurisprudence est toujours susceptible de revirement.

Voilà pourquoi un texte formel garantit certainement mieux les intérêts de la victime. » (Document parlementaire no 2665-3, page 1).

Dans son rapport du 1^{er} juillet 1988, la commission juridique de la chambre des députés considère ce qui suit :

« Le principe de l'assimilation de la responsabilité civile de l'Etat à celle des particuliers découle directement de l'article 84 de la Constitution qui dispose que les tribunaux sont seuls compétents pour connaître des contestations qui ont pour objet des droits civils.

Dès lors ce sont les articles 1382, 1383 et 1384 du code civil qui sont applicables.

Il faut donc que les éléments constitutifs exigés par le droit commun soient également réunis pour mettre en oeuvre la responsabilité de l'Etat.

Si l'on se réfère par exemple à l'article 1382 qui dispose que "tout fait quelconque de l'homme, qui cause à autrui un dommage, oblige celui par la faute duquel il est arrivé, à le réparer", il est clair que doivent exister une faute, un dommage et un lien de causalité entre les deux.

Or, il est en pratique souvent fort difficile pour la victime d'un acte de l'Administration de rapporter la preuve d'une faute commise par l'agent de l'Etat responsable.

Certes, la jurisprudence ne cesse d'évoluer dans un sens favorable à la victime. Ainsi la jurisprudence actuelle consacre la responsabilité civile de l'Etat du fait des décisions administratives, que ces décisions soient individuelles ou collectives. La dernière jurisprudence de la Cour Supérieure de Justice, bien que la Cour de Cassation n'ait pas encore eu la possibilité de la confirmer ou de l'infirmer, consacre également le principe de l'unité de la faute administrative, c'est-à-dire dès qu'une décision revêt un caractère d'illégalité, elle engage la responsabilité de l'Etat (Cour 13/12/83 Etat c/N.). » (Document parlementaire no 2665-7, point 2, page 3)

Au point 4 de son rapport, la commission juridique fait les commentaires suivants relatifs à l'article 1^{er} :

« L'alinéa 1 consacre le principe général que l'Etat et les autres personnes morales de droit public, comme p.ex. les communes, les syndicats de communes et les établissements publics, doivent réparation de tout dommage causé par le fonctionnement défectueux de leur service.

La victime doit rapporter uniquement la preuve d'un comportement objectivement fautif du service à l'origine du dommage. La victime n'a plus besoin de prouver une faute particulière d'un fonctionnaire précis.

L'innovation consiste donc, comme disent les auteurs du projet "à introduire dans le régime de la responsabilité pour faute, la faute anonyme de service, constituée par un fonctionnement non conforme aux normes d'action générale qui devraient être celles d'un service public".

...
...

Le Conseil d'Etat, après avoir analysé longuement la jurisprudence et les textes légaux en vigueur en la matière, arrive à la conclusion que l'article 1er alinéa 1 est superflu, estimant que "loin d'aboutir à des solutions équitables, la jurisprudence actuelle garantit certainement mieux que le texte proposé, les intérêts légitimes du particulier."

La Commission juridique se prononce pour le maintien du texte gouvernemental, sous réserve d'une légère modification rédactionnelle.

La Commission constate en effet que la jurisprudence abondante luxembourgeoise invoquée par le Conseil d'Etat est loin d'être unanime et diverge très souvent de la jurisprudence française et belge. Dès lors un texte formel est de nature à donner plus de sécurité au justiciable.

La jurisprudence luxembourgeoise a abouti, il est vrai, dans bien des cas à des solutions satisfaisantes, soit par le biais des articles 1382 et 1383, soit par le recours, souvent artificiel, à la présomption de responsabilité du fait des choses que l'on a sous sa garde.

Il n'en reste pas moins que dans bon nombre de cas les victimes n'ont pas pu obtenir une réparation de leur préjudice:

- absence de preuve d'une faute caractérisée;
- affaires d'actes administratifs illégaux ;
- affaires de décisions judiciaires ayant causé un dommage.

... » (Document parlementaire no 2665-7, point 4, pages 4 et 5).

Le tribunal déduit de ces développements qu'au vœu du législateur, en application de l'article 1, alinéa 1, de la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques, le citoyen lésé par le fonctionnement des services de l'Etat a droit à une indemnisation si les services de l'Etat, dans leur ensemble, n'ont pas fonctionné comme ils le devraient d'après leur nature et leur mission.

Le tribunal retient qu'au cas où la décision de l'administration ou de l'Etat est annulée ou réformée par la juridiction administrative, en raison de l'interprétation erronée d'une disposition légale et d'une application erronée d'une disposition légale aux faits litigieux, les services de l'Etat n'ont pas fonctionné comme ils auraient dû.

La personne qui a subi un préjudice du fait de la décision annulée ou réformée a droit à une indemnisation en raison de ce fonctionnement defectueux des services de l'Etat, dont la responsabilité est engagée sur base de l'article 1 alinéa 1 de la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques.

Tout préjudice causé par un tel fonctionnement defectueux est à indemniser, sous la seule réserve de l'autorité de la chose jugée, quel que soit l'institution, l'administration ou le service qui n'a pas fonctionné correctement et qui est à l'origine du préjudice.

Compte tenu de la volonté du législateur de ne pas mettre à charge d'un citoyen particulier les conséquences du fonctionnement defectueux de l'Etat, le citoyen lésé a droit à la réparation de son préjudice par l'Etat.

7. La recevabilité au regard de l'article 20 de la loi d'adaptation fiscale

L'article 20 de la loi d'adaptation fiscale exclut le paiement d'intérêts en matière d'impôts. La loi d'adaptation fiscale constitue une loi spéciale, antérieure à la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques.

Ainsi qu'il a été retenu au point 6, l'article 1, alinéa 1, de la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques est à interpréter en ce sens que tout préjudice causé par un fonctionnement defectueux des services de l'Etat est à indemniser, sous la

seule réserve de l'autorité de la chose jugée, quel que soit l'institution, l'administration ou le service qui n'a pas fonctionné correctement et qui est à l'origine du dommage.

L'article 1, alinéa 1, de la loi de 1988 n'exclut pas l'indemnisation du préjudice causé par le fonctionnement défectueux de l'administration des contributions directes, et aucun élément des documents parlementaires n'autorise de conclure à la volonté du législateur d'exclure une telle indemnisation.

Aucun élément des travaux parlementaires ne permet de retenir que la loi de 1988 exclut l'indemnisation du préjudice causé à un contribuable qui a payé les impôts tels que fixés par l'administration des contributions, et qui est privé du fait de ce paiement de la jouissance de ces fonds.

Bien au contraire, la loi de 1988 constitue une loi générale qui, sous réserve de l'autorité de la chose jugée, est destinée à assurer l'indemnisation de tout préjudice causé par le fonctionnement défectueux des services de l'Etat.

Compte tenu de la généralité de la règle exprimée à l'article 1, alinéa 1, de la loi du 1^{er} septembre 1988, et de la volonté claire et très forte du législateur d'assurer l'indemnisation du citoyen lésé par le fonctionnement défectueux des services de l'Etat, le tribunal admet que le citoyen lésé par la privation d'un capital en raison du paiement des impôts fixés par une décision de l'administration des contributions, réformée dans la suite, a droit à l'indemnisation des intérêts qu'il aurait pu toucher si l'exécution de la décision d'imposition ne l'avait pas privé de la jouissance de ce capital.

La loi générale du 1^{er} septembre 1988 relative à l'indemnisation du préjudice causé par le fonctionnement défectueux des services de l'Etat rend inapplicable toute disposition antérieure qui exclut une telle indemnisation.

C'est dès lors à tort que l'Etat tire argument de l'article 20 de la loi d'adaptation fiscale qui exclut le paiement d'intérêts en matière d'impôts.

La loi générale du 1^{er} septembre 1988 l'emporte sur cette disposition, dans la mesure où elle serait à interpréter en ce sens qu'elle exclut l'indemnisation de la privation de la jouissance d'un capital.

Le moyen d'irrecevabilité opposé par l'Etat n'est donc pas fondé.

8. L'appréciation des décisions de l'administration des contributions

Les décisions de l'administration des contributions et les décisions du tribunal administratif ont été exposées aux points 4 et 5.

Par son bulletin du 10 octobre 1996, l'administration des contributions a retenu que les intérêts débiteurs payés par M. A.) en 1993 en apurement des dettes de la société **SOC1.**), dissoute, étaient à déduire au titre des dépenses spéciales. Elle s'est écartée de la déclaration des époux A.) qui ont considéré ces intérêts débiteurs comme dépenses d'exploitation au titre du revenu provenant d'une activité commerciale.

Le 7 novembre 1997, le directeur de l'administration des contributions, statuant sur la réclamation contre l'imposition, a retenu la même qualification des intérêts débiteurs comme dépenses spéciales et a écarté leur qualification comme dépenses d'exploitation.

Le bulletin d'imposition du 4 décembre 1997 a fait la même analyse des intérêts débiteurs payés en 1994.

Ces décisions ont amené les époux A.) à payer les impôts fixés par l'administration.

Par jugement du 26 juillet 2000, le tribunal administratif a retenu ce qui suit :

*« partant, par réformation de la décision déférée du 7 novembre 1997, dit que les intérêts débiteurs à hauteur de 2.122.179 LUF payés à la société **SOC2.) Ltd** constituent dans le chef des demandeurs des dépenses d'exploitation postérieures à la liquidation de la société **SOC1.)** déductibles dans la catégorie des bénéficiaires commerciaux au titre de l'année d'imposition 1993. »*

Le 15 janvier 2001, en se référant à ce jugement, le directeur de l'administration des contributions a fait droit à la réclamation contre le bulletin d'imposition de l'année 1994 et a décidé que, contrairement à ce qu'avait retenu le bureau d'imposition, les intérêts débiteurs étaient à considérer comme dépenses d'exploitation au titre du revenu d'une activité commerciale.

Les montants payés en trop par les époux A.) leur ont été remboursés.

Au vu du jugement du 26 juillet 2000 et de la décision du directeur de l'administration des contributions directes du 15 janvier 2001, il est établi que les décisions d'imposition des 10 octobre 1996 et 4 décembre 1997, ainsi que la décision du directeur de l'administration des contributions directes du 7 novembre 1997 ont qualifié de manière erroné les intérêts débiteurs comme dépenses spéciales, se sont écartés de manière injustifiée de la qualification retenue dans la déclaration d'impôts des époux A.) et ont à tort écarté la déduction de ces intérêts débiteurs comme dépenses d'exploitation, augmentant ainsi la dette d'impôts des époux A.).

Il est dès lors établi que les services de l'administration des contributions directes n'ont pas fonctionné conformément à leur mission qui est d'appliquer la loi. Ce fonctionnement défectueux des services de l'Etat engage la responsabilité de l'Etat sur base de l'article 1, alinéa 1, de la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques et oblige l'Etat à réparer tout le préjudice causé aux époux A.).

9. Les faits des victimes

En premier lieu, le tribunal constate qu'il ne résulte d'aucun élément du dossier que la demande des époux A.) d'un sursis à exécution des décisions d'imposition auprès du bureau d'imposition ou du président du tribunal administratif aurait abouti à un sursis à exécution.

Il n'est pas prouvé que l'exercice du droit de demander le sursis à exécution aurait eu pour résultat de dispenser les époux A.) du paiement immédiat des impôts conformément aux décisions d'imposition qu'ils critiquaient.

Dès lors, contrairement au moyen développé par l'Etat, le fait que les époux A.) n'ont pas sollicité une décision de sursis à exécution ne peut pas être retenu comme étant en lien causal avec la privation de leur capital ayant servi au paiement de la dette d'impôts.

En deuxième lieu, il est certes exact que par jugement du 17 mars 1999, le tribunal administratif a demandé une instruction complémentaire. En effet, le tribunal a noté qu'il « *ne dispose néanmoins pas d'informations suffisantes concernant l'activité réelle antérieure de la société SOCI.), l'origine du passif cumulé en cause, la preuve du transfert effectif de la somme empruntée par Monsieur A.) à la société SOCI.), le transfert effectif de l'actif et du passif de celle-ci à Monsieur A.) et l'amortissement partiel du passif au moyen de l'actif restant.* »

Le tribunal constate que le tribunal administratif a retenu les conditions de la déduction des intérêts débiteurs. Il n'a pas rejeté la demande au motif que les conditions d'application n'étaient pas remplies au vu des pièces versées en cause.

Dans ces circonstances, il ne résulte pas du jugement du 17 mars 1999 et il n'est pas établi que la procédure telle que suivie par les époux A.) devant le tribunal administratif et le fait que les informations visées n'étaient pas soumises au tribunal administratif, dès avant le jugement du 17 mars 1999, doivent être considérés comme fautes de la part des époux A.) qui seraient de nature à réduire la responsabilité de l'Etat dans le préjudice causé.

Le moyen tiré par l'Etat d'une conduite négligente du procès devant le tribunal administratif n'est pas justifié.

En dernier lieu, le tribunal retient qu'il résulte de l'arrêt du 17 février 2000 de la Cour administrative que c'est l'administration des contributions directes, et non les époux A.), qui a formé appel contre le jugement du 17 mars 1999.

Le moyen de l'Etat tiré de ce que les époux A.) auraient été à l'origine d'un allongement de la procédure judiciaire par le fait d'un appel déclaré irrecevable n'est pas fondé.

10. La privation de la jouissance du capital

Le tribunal constate que l'Etat conteste le principe du préjudice et le montant demandé. Il ne conteste cependant pas les dates de paiement des impôts indiquées par les époux A.) et les dates et les montants des remboursements dont ils font état.

Le tribunal retient que du fait de l'obligation de payer des impôts qui n'étaient pas dus et qui leur ont été remboursés, les époux A.) étaient privés durant cette période de la jouissance de ce capital.

Le tribunal admet qu'ils ont de ce fait été privés de placer leurs avoirs en banque dans un dépôt rémunérateur et que le fonctionnement défectueux des services de l'Etat les a privés de la rémunération usuelle que les banques allouent sous forme d'intérêts conventionnels sur ces dépôts.

Le tribunal considère que la méthode d'évaluation des époux A.) qui évaluent leur préjudice en calculant les intérêts au taux légal qu'ils auraient pu obtenir n'est pas exacte et aboutit à une surévaluation du préjudice. En effet, le taux conventionnel alloué par les établissements bancaires est inférieur au taux de l'intérêt légal.

Le tribunal retient également que le préjudice peut être évalué en tenant compte de ce fait que les établissements bancaires ajoutent les intérêts conventionnels échus pour le trimestre écoulé au capital producteur d'intérêts durant le trimestre suivant.

En appliquant un taux d'intérêts conventionnel moyen de 4%, le tribunal évalue le préjudice subi par les époux A.) durant la période du 10 octobre 1996 au 6 février 2001 du fait de la privation de leur capital et par voie de conséquence d'intérêts bancaires conventionnels au montant de 8.500.- euros.

Les intérêts demandés par les époux A.) sur ce montant jusqu'au paiement du solde sont à allouer sous forme d'intérêts compensatoires au taux de 4% à partir du 7 février 2001 jusqu'à la veille du jugement, le 20 octobre 2009. Les intérêts moratoires au taux légal au sens des articles 15-1 et 14 de la loi modifiée du 18 avril 2004 relative aux délais de paiement et aux intérêts de retard sont dus à compter du jugement, le 21 octobre 2009 jusqu'à solde.

11. Les honoraires d'avocats

Ainsi qu'il a été retenu au point 8, en raison du fonctionnement défectueux de ses services, l'Etat doit réparer l'intégralité du préjudice subi par les époux A.).

Le tribunal constate que le fonctionnement défectueux des services de l'Etat a obligé les époux A.) à se faire assister par un avocat en vue de former une réclamation contre la décision d'imposition du 10 octobre 1996, et pour former le recours contre la décision de rejet du directeur de l'administration du 7 novembre 1997 devant le tribunal administratif.

Ces démarches ont été couronnées de succès, étant donné que par jugement du 26 juillet 2000, le tribunal administratif a réformé la décision d'imposition. Elles ont été rendues nécessaires par le fonctionnement des services de l'Etat. Elles étaient également utiles, étant donné qu'elles ont

reconnu le droit des époux A.) à une imposition conforme à leur déclaration d'impôts et à une réduction de la dette d'impôts.

Il est dès lors établi que les frais et honoraires d'avocats exposés par les époux A.) constituent un préjudice causé par les services de l'Etat.

Contrairement à ce que soutient l'Etat, l'indemnisation du préjudice accru du fait du recours nécessaire et utile aux services d'un avocat ne nécessite aucun barème officiel des honoraires d'avocat. Le tribunal doit examiner la réalité du préjudice au regard des éléments d'appréciation qui lui sont soumis, et il a compétence pour l'appréciation de l'existence et de l'importance de ce préjudice comme il l'a pour tout autre élément de préjudice.

Les époux A.) versent en cause un document du 8 août 2000 de Maître Pierre BERNA, intitulé « *Kosten- und Honoraraufstellung* » (fardes no 2 de pièces de Maître BRAULT, pièce no 21), qui met en compte le montant de 7.436,91- euros à titre de provision, et le montant de 892,42- euros à titre de TVA, soit le montant total de 8.329,23- euros. La note ni ne fait référence à l'affaire concernée ni n'indique les prestations facturées.

Il n'est dès lors pas établi à suffisance que ce document concerne les prestations nécessaires et utiles en lien avec l'imposition de 1993.

Le tribunal constate que Maître BERNA a formé la réclamation contre l'imposition et a représenté les époux A.) dans la procédure devant le tribunal administratif ayant abouti au jugement du 26 juillet 2000, ainsi que dans l'instance d'appel introduite par l'administration.

Au regard de la nature de l'affaire et du succès obtenu, il est établi que le préjudice subi par les époux A.) du fait qu'ils ont dû payer des honoraires et frais à Maître Pierre BERNA s'élève au montant de 6.000.- euros.

Le tribunal note que les époux A.) ne concluent pas à l'allocation d'intérêts sur ce montant.

Les époux A.) soutiennent qu'ils ont également subi un préjudice à hauteur de 6.476,96- euros en raison des frais et honoraires qu'ils ont dû payer à Maître Dean SPIELMANN.

Il résulte de la note de frais et d'honoraires de Maître SPIELMANN du 13 janvier 2003 que ces prestations sont en rapport avec le recours du 11 juin 2002 qui a été déclaré non fondé par le tribunal administratif le 12 mars 2003. Ce jugement a été confirmé par la Cour administrative le 9 octobre 2003.

Il n'est dès lors pas établi que ces prestations étaient utiles à la défense des droits des époux A.) lésés par le fonctionnement defectueux des services de l'Etat. Dans ces circonstances, cette dépense ne constitue pas un préjudice certain en lien causal avec le fonctionnement defectueux litigieux.

La demande en allocation de dommages et intérêts à hauteur de 6.476,96- euros n'est pas justifiée.

12. Le préjudice moral

Il est établi que les époux **A.)** ont subi des tracasseries et des inquiétudes du fait des décisions d'imposition contre lesquelles ils ont dû réclamer et former recours pour obtenir la reconnaissance de leurs droits et le remboursement des montants payés en trop.

Leur demande en allocation du montant de 500.- euros à titre de préjudice moral est donc justifiée.

Le tribunal note que les époux **A.)** ne concluent pas à l'allocation d'intérêts sur ce montant.

13. L'indemnité de procédure

M. **A.)** et Mme **B.)** demandent l'allocation du montant de 5.000.- euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile.

Il est inéquitable de laisser à charge de M. **A.)** et de Mme **B.)** l'entièreté des sommes qu'ils ont déboursées et qui ne sont pas comprises dans les dépens, de sorte qu'il y a lieu de faire droit à leur demande. Au regard de la nature de l'affaire, il est établi que les sommes exposées par les époux **A.)** s'élèvent à 3.000.- euros.

14. L'exécution provisoire

La demande des époux **A.)** qui tend à l'exécution provisoire du jugement est à rejeter, les conditions d'application de l'article 244 du nouveau code de procédure civile n'étant pas remplies.

Par ces motifs

le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement,

rejette le moyen d'irrecevabilité de l'Etat tiré de l'article 20 de la loi d'adaptation fiscale, opposé à la demande basée sur l'article 1, alinéa 1, de la loi du 1^{er} septembre 1988 sur la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques,

déclare la demande basée sur ce fondement juridique recevable,

condamne l'Etat à payer tant à M. **A.)** qu'à Mme **B.)**, au titre de l'indemnisation du préjudice subi du fait de la privation de la jouissance de leur capital, le montant de 4.250.- euros avec les intérêts compensatoires au taux de 4% à partir du 7 février 2001 jusqu'au 20 octobre 2009, et

avec les intérêts au taux légal au sens des articles 15-1 et 14 de la loi modifiée du 18 avril 2004 relative aux délais de paiement et aux intérêts de retard à partir du 21 octobre 2009 jusqu'à solde,

condamne l'Etat à payer tant à M. **A.)** qu'à Mme **B.)** le montant de 250.- euros au titre du préjudice moral,

condamne l'Etat à payer tant à M. **A.)** qu'à Mme **B.)** le montant de 3.000.- euros au titre de l'indemnisation du préjudice subi en raison du paiement de frais et d'honoraires d'avocat,

rejette la demande en allocation de dommages et intérêts à hauteur de 6.476,96- euros du chef de frais et d'honoraires d'avocat,

condamne l'Etat à payer tant à M. **A.)** qu'à Mme **B.)** le montant de 1.500.- euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

dit qu'il n'y a pas lieu à exécution provisoire du jugement,

condamne l'Etat aux dépens.

Ce jugement a été lu à l'audience publique indiquée ci-dessus par Mme Martine DISIVISCOUR, premier juge-président, en présence de M. David BOUCHE, greffier.