

Texte pseudonymisé

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

Jugement civil no 829/2017 (première chambre)

Audience publique du mercredi dix-sept mai deux mille dix-sept.

Numéro 175619 du rôle

Composition :

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,
Vanessa WERCOLLIER, juge,
Sonia MARQUES, juge-délégué,
Luc WEBER, greffier.

E n t r e

PERSONNE1.), demeurant à L-ADRESSE1.),

partie demanderesse aux termes d'un exploit d'assignation de l'huissier de justice suppléant Patrick MULLER de Luxembourg du 2 mars 2016,

comparaissant par Maître Stéphanie LACROIX, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, sise à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, représentée par son directeur actuellement en fonctions,

partie défenderesse aux fins du prédit exploit MULLER,

comparaissant par Maître Frédérique LERCH, avocat, demeurant à Luxembourg.

Le Tribunal :

Par exploit d'huissier du 2 mars 2016, PERSONNE1.) fait donner assignation à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (ci-après l'AED) à comparaître devant le tribunal de ce siège pour, aux termes du dispositif de l'exploit d'assignation

« principalement décharger le sieur PERSONNE1.) du paiement de la TVA pour 17.500.-€ et réduire les pénalités à un montant de 1.000.-€ au vu des capacités financières du sieur PERSONNE1.),

voir par ordre subsidiaire réduire le montant redû à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines alors qu'il serait injuste et contraire à l'équité et à l'esprit de la loi de laisser à la charge du sieur PERSONNE1.) un montant aussi important qui ne reflète pas la réalité de sa situation ».

PERSONNE1.) demande encore à voir condamner l'AED aux frais de l'instance et à voir ordonner l'exécution provisoire du jugement à intervenir.

A l'audience du 26 avril 2017, l'instruction a été clôturée.

A l'audience du 3 mai 2017, le juge de la mise en état a été entendu en son rapport oral.

Maître Alex PENNING, avocat, en remplacement de Maître Stéphanie LACROIX avocat constitué, a conclu pour PERSONNE1.).

Maître Frédérique LERCH avocat constitué, a conclu pour l'AED.

Faits et procédure

Il résulte des pièces du dossier qu'PERSONNE1.) a fait l'objet des bulletins de taxation d'office suivant :

- bulletin du 29 mai 2013 pour l'année 2011, notifié le 14 juin 2013, à concurrence de 3.000 EUR
- bulletin du 8 mai 2014 pour l'année 2012, notifié le 26 mai 2014, à concurrence de 6.000 EUR

- bulletin du 5 août 2014 pour l'année 2013, notifié le 22 août 2014, à concurrence de 6.000 EUR
- bulletin du 5 août 2014 pour l'année 2014, notifié le 22 août 2014, à concurrence de 2.500 EUR

PERSONNE1.) s'est encore vu imposer les amendes suivantes pour non-dépôt de ses déclarations de TVA :

- décision du 26 novembre 2012, notifiée le 10 décembre 2012, à concurrence de 500 EUR
- décision du 26 novembre 2013, notifiée le 10 décembre 2013, à concurrence de 500 EUR

Par courrier recommandé avec accusé de réception du 24 novembre 2014, remis le 3 décembre 2014, il a été fait commandement à PERSONNE1.) de payer le total de 18.500 EUR, ainsi que des frais pour un total de 28,70 EUR.

Par courriers du 17 novembre 2015, PERSONNE1.) soumet sa déclaration de TVA pour l'année 2011, ainsi que pour les années 2012 à 2014, en priant l'AED de revoir les taxations pour les exercices 2012 à 2014.

Par courrier en réponse du 19 novembre 2015 concernant l'exercice 2011, le préposé au bureau d'imposition informe PERSONNE1.) que la notification du bulletin d'imposition d'office a mis fin à la phase déclarative de sorte que sa déclaration de TVA ne pouvait plus être prise en considération et que son courrier ne pouvait pas non plus être considéré comme réclamation au sens de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA à défaut d'être motivé.

Par décision du 30 novembre 2015 concernant les exercices 2011 à 2014, notifié le 10 décembre 2015, le directeur de l'AED informe PERSONNE1.) que ses courriers du 17 novembre 2015 sont intervenus après l'expiration du délai de trois mois prévu pour contester les taxations d'office et étaient de ce fait irrecevables en tant que réclamation. Pour autant que ces courriers contiennent une demande de remise gracieuse, le directeur informe PERSONNE1.) qu'à partir du 1^{er} janvier 1997, il n'existe plus de base légale pour accorder des remises gracieuses, de sorte qu'il ne peut y donner de suite.

Le recours actuellement soumis au tribunal, signifié le 2 mars 2016, est intervenu endéans les trois mois de la notification de la décision directoriale et est recevable à cet égard.

Position des parties

L'AED ayant défendu la décision directoriale en ce qu'elle a déclaré irrecevable la réclamation administrative contre les bulletins de taxation d'office pour cause de tardiveté, PERSONNE1.) a précisé dans ses conclusions du 11 octobre 2016 « que le recours [...] est dirigé contre la décision de refus d'une remise gracieuse qui a été prise en date du 30 novembre 2015, notifiée le 10 décembre 2015 ». Il n'y a partant pas lieu d'entrer dans le débat sur la recevabilité *ratione temporis* de la réclamation contre les bulletins de taxation d'office adressée au directeur de l'AED.

La seule question en débat porte sur le refus du directeur exprimée dans sa décision du 30 novembre 2015 d'accorder à PERSONNE1.) une remise gracieuse sur base de la considération que l'article 97, paragraphe 4 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif a abrogé, avec effet au 1^{er} janvier 1997, l'article 8 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits et que, dans la mesure où cet article contenait une règle de compétence et de procédure en matière de remise gracieuse, il n'y aurait plus de base légale réglementant les demandes en remise gracieuse des impôts dont la perception est de la compétence de l'AED.

L'AED reprend cette argumentation dans le cadre de la présente procédure, ajoutant que la voie de la réclamation contentieuse organisée par la loi exclurait la voie de la remise gracieuse.

PERSONNE1.) ne prend pas position sur cet argument de droit, mais se limite à exposer qu'il n'a pas réellement déployé d'activité économique au cours des années 2011 à 2014 et qu'il n'était donc pas assujéti, et que la dette fiscale qui lui était réclamée était disproportionnée par rapport à ses facultés financières, de sorte qu'il y aurait lieu de l'en décharger.

Appréciation

L'article 8 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits disposait que « *Les réclamations ainsi que les demandes en remise ou en modération présentées par les contribuables sont vidées par le chef de l'Administration compétente ou par son délégué sauf recours à une instance à désigner par arrêté ministériel. Cette instance statuera en dernier ressort. Aucun recours n'est admissible, si le montant de l'impôt qui fait l'objet de la réclamation ou de la demande ne dépasse pas 1.000 francs* ».

Cette disposition a été abrogée par l'article 97, paragraphe 4 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif.

Bien que la position actuelle de l'AED, consistant à soutenir le défaut de base légale pour accorder une remise gracieuse par suite de l'abrogation de cette disposition légale permette la conclusion qu'aux yeux de l'AED cette disposition légale fournissait avant son abrogation une base légale pour accorder une remise gracieuse en matière de TVA, il est généralement admis que l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 était inapplicable en matière de TVA, au motif que cet arrêté grand-ducal n'a pas été rendu applicable à la matière de la TVA. Il n'est cependant pas nécessaire de toiser cette divergence, alors qu'il est constant que l'article 8 de l'arrêté grand-ducal de 1944 a été abrogé et qu'aucune autre disposition légale ne fournit actuellement au directeur de l'AED ou à l'AED le pouvoir et la compétence pour accorder une remise gracieuse. PERSONNE1.) ne plaide d'ailleurs pas le contraire.

Cette abrogation et la disparition, respectivement l'absence, de tout pouvoir de remise gracieuse en matière de TVA interpelle toutefois sur un autre point. La loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif portant en son article 97, paragraphe 4 abrogation de l'article 8 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits modifie en effet en son article 97, paragraphe 3, point 3 le § 131 de la *Abgabenordnung* (loi générale des impôts) pour lui donner la teneur suivante : « *Sur demande dûment justifiée du contribuable endéans les délais du §153 AO, le directeur de l'Administration des contributions directes accordera une remise d'impôt ou même la restitution, dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable. Sa décision est susceptible d'un recours au tribunal administratif, qui statuera au fond* ». Cette disposition légale consacre donc le pouvoir dans le chef du directeur de l'Administration des Contributions Directes d'accorder une remise gracieuse, en encadrant par des critères spécifiques ce pouvoir. Les justifications et explications des critères gisant à la base de ce pouvoir ont été exposées par la Commission des institutions et de la révision constitutionnelle de la Chambre des députés lors de l'adoption de l'amendement afférent, tout en justifiant sa constitutionnalité au regard des exigences de l'article 101 de la Constitution (Doc. parl. N° 3940⁴ et 3940^{A2} du 13 juin 1996, page 10). Cet amendement a finalement été adopté sans autre discussion.

La loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif procède ainsi d'un même trait à la suppression, respectivement à la confirmation de l'inexistence, du pouvoir de modération de l'impôt en ce qui concerne la TVA, tout en consacrant et en encadrant un tel pouvoir en ce qui concerne les impôts directs.

Deux contribuables, selon qu'ils sont redevables d'une dette d'impôt direct ou d'une dette de TVA se trouvent ainsi soumis à deux régimes juridiques différents en ce qui concerne la possibilité de pouvoir solliciter une remise gracieuse auprès de l'administration compétente. Ce qui plus est, un même contribuable se trouvant confronté à la fois à une dette d'impôts directs et à une dette de TVA est soumis à deux régimes juridiques différents au regard de la question posée.

Ce constat amène le tribunal à s'interroger sur la constitutionnalité de la loi au regard du principe général d'égalité consacré par la Constitution en son article 10bis, paragraphe 1, respectivement au regard du principe d'égalité devant l'impôt consacré par l'article 101 de la Constitution, ces articles pris individuellement ou conjointement. Le tribunal envisage dès lors de poser les questions subsidiaires suivantes à la Cour constitutionnelle :

a. en ordre principal :

La situation juridique créée par l'article 97, paragraphe 4 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il abroge l'article 8 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits, et supprime tout pouvoir dans le chef de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes de TVA, respectivement confirme l'inexistence d'un tel pouvoir dans le chef de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, et l'article 97, paragraphe 3, point 3 la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il modifie le § 131 de la *Abgabenordnung* (loi générale des impôts) en confirmant et en encadrant le pouvoir d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes d'impôts directs dans le chef de l'Administration des Contributions Directes, est-elle conforme à l'article 10bis, paragraphe 1 de la Constitution et à l'article 101 de la Constitution, ces articles pris individuellement ou conjointement, dans la mesure où il en résulte une différence de traitement entre redevables débiteurs de ces deux catégories d'impôts et à l'égard d'un même contribuable qui est redevable de ces deux catégories d'impôts ? »

b. en ordre subsidiaire :

L'article 97, paragraphe 4 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il abroge l'article 8 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits, et supprime tout pouvoir dans le chef de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes de TVA, respectivement confirme l'inexistence d'un tel pouvoir dans le chef de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, est-il conforme à l'article 10bis, paragraphe 1 de la Constitution et à l'article 101 de la Constitution, ces articles pris individuellement ou conjointement, alors que l'article 97, paragraphe 3, point 3 la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il modifie le § 131 de la *Abgabenordnung* (loi générale des impôts) confirme et encadre le pouvoir d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes d'impôts directs dans le chef de l'Administration des Contributions Directes, en instaurant ainsi une différence de traitement entre redevables débiteurs de ces deux catégories d'impôts et à l'égard d'un même contribuable qui est redevable de ces deux catégories d'impôts ?

c. en ordre encore plus subsidiaire

L'article 97, paragraphe 3, point 3 la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il modifie le § 131 de la *Abgabenordnung* (loi générale des impôts), et confirme et encadre le pouvoir d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes d'impôts directs dans le chef de l'Administration des Contributions Directes, est-il conforme à l'article 10bis, paragraphe 1 de la Constitution et à l'article 101 de la Constitution, ces articles pris individuellement ou conjointement, alors que l'article 97, paragraphe 4 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il abroge l'article 8 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits supprime tout pouvoir dans le chef de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes de TVA, respectivement confirme l'inexistence d'un tel pouvoir dans le chef de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, en instaurant ainsi une différence de traitement entre redevables débiteurs de ces

deux catégories d'impôts et à l'égard d'un même contribuable qui est redevable de ces deux catégories d'impôts ?

La formulation de questions subsidiaires est destinée à dégager le cas échéant une solution pratique au cas où une inconstitutionnalité devait être révélée.

En application de l'article 6, paragraphe 3 de la loi du 27 juillet 1997 portant organisation de la Cour Constitutionnelle (« Si une juridiction estime qu'une question de conformité d'une loi à la Constitution se pose et qu'une décision sur ce point est nécessaire pour rendre son jugement, elle doit la soulever d'office après avoir invité au préalable les parties à présenter leurs observations »), il y a lieu d'inviter les parties à conclure sur le principe de la question à poser et sur son libellé le cas échéant. Les parties prendront aussi position sur la question de savoir s'il faut le cas échéant porter une autre appréciation en ce qui concerne d'une part la dette fiscale à proprement parler et d'autre part la dette d'amendes.

P a r c e s m o t i f s :

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, sur le rapport du juge de la mise en état,

dit recevable le recours d'PERSONNE1.),

avant tout autre progrès en cause, invite les parties à conclure sur la question de constitutionnalité soulevé dans les motifs du présent jugement, et sur le libellé de la question suggérée par le tribunal,

renvoie le dossier devant le juge de la mise en état.

réserve les frais.