

Texte pseudonymisé

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

**Jugement civil no 14/2018 (première chambre)**

Audience publique du mercredi dix-sept janvier deux mille dix-huit.

**Numéro 175619 du rôle**

**Composition :**

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,  
Séverine LETTNER, juge,  
Livia HOFFMANN, juge,  
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 :

Vu le jugement N° 829/2017 du 17 mai 2017 par lequel le tribunal a invité les parties à conclure sur la question de la constitutionnalité soulevée dans les motifs du jugement et sur le libellé de la question suggérée ainsi libellée :

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 ?

A l'audience du 6 décembre 2017, l'instruction a été clôturée.

A l'audience du 3 janvier 2018, les avocats ont marqué leur accord à ce qu'en application de l'article 227 du Nouveau Code de Procédure Civile, Monsieur le président de chambre Thierry HOSCHEIT, chargé de faire rapport, tienne seul l'audience pour entendre les plaidoiries. Le magistrat rapporteur a indiqué la composition du Tribunal et a fait son rapport oral.

Il a rendu compte de l'audience au Tribunal dans son délibéré.

Maître Alessandra MEDINA, avocat, en remplacement de Maître Stéphanie LACROIX, avocat constitué, a conclu pour PERSONNE1.).

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

PERSONNE1.) conclut à voir constater que le problème de la constitutionnalité a été soulevé à bon droit par le tribunal et à ce que la question soit déférée à la Cour constitutionnelle. Il se rapporte à la sagesse du tribunal quant au libellé concret de la question à poser.

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines conclut à ce qu'il n'y ait pas lieu de renvoyer la question devant la Cour constitutionnelle. Elle opère d'abord une distinction entre la dette d'amende et la dette fiscale

En ce qui concerne la dette d'amende, l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines relève que la législation applicable en matière d'impôts directs ne donnerait pas le pouvoir au directeur de l'Administration des Contributions Directes d'accorder une remise gracieuse. L'absence de pareil pouvoir dans le chef du directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines ne serait partant pas de nature à engendrer un traitement inégalitaire.

Le tribunal suit l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines dans ce raisonnement. Le jugement du 17 mai 2017 avait expressément attiré l'attention des parties sur une éventuelle divergence de régime entre ces deux catégories de dettes. PERSONNE1.) ne justifie pas actuellement qu'en matière d'impôts directs, les amendes prononcées à l'encontre des contribuables puissent faire l'objet d'une remise gracieuse. La question de constitutionnalité est partant en tout état de cause dénuée de fondement à cet égard.

En ce qui concerne la dette d'impôt, l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines soulève en premier lieu par rapport aux dispositions de l'article 6, paragraphe 2 de la loi du 27 juillet 1997 portant organisation de la Cour constitutionnelle (« *Une juridiction est dispensée de saisir la Cour Constitutionnelle lorsqu'elle estime que : a) une décision sur la question soulevée n'est pas nécessaire pour rendre son jugement ; b) ... ; c) ...* ») que la réponse à la question suggérée ne serait pas nécessaire à la solution du litige, alors que de toute façon PERSONNE1.) ne pourrait pas faire valoir utilement une remise gracieuse à défaut pour lui de remplir les conditions prévues au § 131 de la *Abgabenordnung* (loi générale des impôts) quant au délai endéans lequel la demande devrait être présentée et quant aux conditions de fond et

justifications qui devraient être établies (il ne pourrait invoquer des arguments de légalité de l'imposition ou contourner par ce biais les délais des voies de recours, mais devrait prouver l'iniquité).

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines soulève en second lieu par référence à l'article 6, paragraphe 2 de la loi du 27 juillet 1997 portant organisation de la Cour constitutionnelle (« *Une juridiction est dispensée de saisir la Cour Constitutionnelle lorsqu'elle estime que : a) ... ; b) la question de constitutionnalité est dénuée de tout fondement : c) ...* ») que la question de constitutionnalité n'aurait pas lieu d'être en l'absence de risque de violation du principe d'égalité. Dans ce cadre, elle soulève que le débiteur d'un impôt direct et le débiteur de TVA en tant que constitutif d'un impôt indirect ne se trouveraient pas dans la même situation ou dans des situations comparables, et que s'il fallait considérer qu'ils se trouvent dans la même situation ou dans des situations comparables, le traitement différencié dont ils font l'objet serait objectivement justifié, poursuivrait un intérêt public et serait proportionnée au but poursuivi.

Pour des raisons de logique juridique, il y a lieu d'examiner en premier lieu le second argumentaire développé par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, dans la mesure où celui-ci, en tant qu'il s'attache au principe de la question à poser, est préalable au second argumentaire, qui s'attache à l'application des modalités du contrôle du bien-fondé de la remise gracieuse au cas où les modalités du § 131 de la *Abgabenordnung* devaient être appliquées par mimétisme ou par analogie à la matière de la TVA afin de respecter l'exigence de traitement égalitaire.

Au regard de la nécessité d'appliquer le principe de l'égalité de traitement à un débiteur de TVA par rapport à un débiteur d'une dette d'impôt direct, l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines soutient que les deux débiteurs ne se trouveraient pas dans des situations identiques ou comparables en raison de la différence de nature entre un impôt direct et la TVA. La TVA reposerait intégralement sur le consommateur final des produits et services, et l'entreprise en tant qu'assujetti n'interviendrait que pour collecter cet impôt en vue de le continuer à l'Etat, contrairement à l'impôt direct qui frapperait la situation de fortune ou de revenus du contribuable. La TVA ne constituerait ainsi pas une charge pour l'entreprise, de sorte que la question de la remise gracieuse, qui doit agir comme mécanisme correcteur lorsque la dette fiscale frappant le patrimoine du contribuable ne rencontre pas ses facultés contributives, ne pourrait pas se poser en matière de TVA. Le mode de perception varierait

encore, dans la mesure où la TVA ne serait perçue qu'à l'occasion des transactions individuelles, tandis que l'impôt direct serait perçu de façon périodique et régulière. Enfin, la loi aurait prévu un mécanisme de relevé de forclusion pour parer aux hypothèses exceptionnelles dans lesquelles un assujéti à la TVA se verrait dans l'impossibilité de déposer sa déclaration endéans le délai légal.

Il relève des pouvoirs du juge du fond de toiser la question de savoir si deux situations sont suffisamment comparables pour soulever des interrogations au regard du principe d'égalité et pour dans la négative conclure que la question préjudicielle soulevée est dénuée de tout fondement (Cour de cassation 9 novembre 2017, N° 77/2017).

Le tribunal considère toutefois que, eu égard à la généralité du critère consacré par voie législative en matière d'impôts directs pour ouvrir la voie au recours gracieux, tenant à l'iniquité liée soit à la matière soit à la personne du contribuable, les différences de caractéristiques de l'impôt à recouvrer selon qu'il s'agit d'un impôt direct ou d'un impôt indirect ne constituent pas une différenciation suffisante entre les situations des personnes tenues au paiement de ces deux catégories d'impôt pour faire apparaître d'ores et déjà la question proposée comme étant dénuée de fondement. La différenciation s'efface d'autant plus lorsque, tel qu'en l'espèce, l'assujéti à la TVA a fait l'objet d'une procédure de taxation d'office qui peut ne pas refléter l'activité économique réelle de l'assujéti.

Le second argumentaire développé par l'AED n'est partant pas de nature à former obstacle à la question de constitutionnalité. Le tribunal estime utile de compléter la question proposée par un renvoi à la particularité de la taxation d'office.

Le premier argumentaire présenté par l'AED n'est pas plus de nature à s'opposer à la question proposée. La réponse à cet argumentaire présuppose en effet d'une part que la matière de la TVA puisse faire l'objet d'un recours gracieux (ce qu'il s'agit justement de déterminer à travers la question préjudicielle), d'autre part que pareil recours gracieux soit soumis aux mêmes modalités que le recours gracieux en matière d'impôts directs (ce qu'il s'agit le cas échéant de vérifier) et de troisième part que les conditions d'admissibilité et de justification du recours gracieux ne seraient pas remplies (ce qui est une question de fond qu'il appartiendra le cas échéant de faire vérifier dans un premier temps au stade du recours administratif).

## **Par ces motifs :**

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,

statuant à la suite du jugement N° 829/2017 du 17 mai 2017,

dit non fondé le recours gracieux en ce qui concerne la dette d'amende,

avant tout autre progrès en cause, défère à la Cour constitutionnelle les questions préjudicielles suivantes :

a. en ordre principal :

La situation juridique créée par la combinaison de 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 selon qu'il est redevable de ces deux catégories d'impôts ?

Est-ce qu'au regard de la question posée, il convient de différencier entre les assujettis à la TVA selon qu'ils font l'objet d'une taxation sur déclaration ou d'une taxation d'office ?

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 selon qu'il est redevable de ces deux catégories d'impôts ?

Est-ce qu'au regard de la question posée, il convient de différencier entre les assujettis à la TVA selon qu'ils font l'objet d'une taxation sur déclaration ou d'une taxation d'office ?

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 selon qu'il est redevable de ces deux catégories d'impôts ?

Est-ce qu'au regard de la question posée, il convient de différencier entre les assujettis à la TVA selon qu'ils font l'objet d'une taxation sur déclaration ou d'une taxation d'office ?

sursoit à statuer en attendant l'arrêt de la Cour constitutionnelle,

réserve les frais et dépens et les droits des parties.