

Texte pseudonymisé

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

Jugement Civil (Ile chambre)
2023TALCH03/00207

Audience publique du mardi, douze décembre deux mille vingt-trois

Numéro du rôle : TAL-2021-09001

Composition :

Christian SCHEER, vice-président,
Marc PUNDEL, premier juge,
Cynthia WOLTER, juge,
Danielle FRIEDEN, greffier.

ENTRE :

la société anonyme SOCIETE1.) SA, établie et ayant son siège social à L-ADRESSE1.), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.),

demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Tessy SIEDLER, en remplacement de l'huissier de justice Gilles HOFFMANN de Luxembourg du 15 octobre 2021,

comparant par Maître François MOYSE, avocat, demeurant à Luxembourg,

ET :

L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, sinon par son Ministre des Finances actuellement en fonctions, pour lesquels domicile est élu au bureau de Monsieur le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et de la TVA et subsidiairement au bureau du Receveur à Luxembourg, 5, rue du Plébiscite, signifié à l'Etat en la personne du fonctionnaire qui a décerné la contrainte, à savoir Monsieur PERSONNE1.), en son bureau à L- 2341 Luxembourg, 5, rue du Plébiscite, conformément à l'article 86, alinéa premier, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée,

défenderesse aux fins du prédit exploit de l'huissier de justice Gilles HOFFMANN,

comparant par la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, établie et ayant son siège social à L-3364 Leudelange, 11, rue du Château d'Eau

inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg, représentée par son gérant actuellement en fonctions à savoir la société à responsabilité limitée BSP Sàrl, elle-même représentée aux fins de la présente procédure par son gérant Maître Alain STEICHEN, avocat à la Cour, assistée de Maître Pol MELLINA, avocat à la Cour.

LE TRIBUNAL :

Vu l'ordonnance de clôture du 30 mai 2023.

Les mandataires des parties ont été informés par bulletins des 30 mai 2023 et 23 octobre 2023 de l'audience des plaidoiries fixée au 14 novembre 2023.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

En application de l'article 226 du Nouveau Code de Procédure civile, les parties sont réputées avoir réitéré leurs moyens à l'audience de plaidoiries et leurs mandataires sont dispensés de se présenter à l'audience des plaidoiries.

L'affaire a été prise en délibéré par le président du siège à l'audience de plaidoiries du 8 novembre 2023.

Par exploit d'huissier de justice du 15 octobre 2021, la société anonyme SOCIETE1.) (ci-après la société SOCIETE1.) a donné assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) pour principalement voir « *dire nuls tant la contrainte que le commandement notifiés le 3 septembre 2021* ».

Par voie de conclusions récapitulatives déposées en date du 27 avril 2023, elle demande principalement à voir « *dire nuls tant la contrainte que le commandement datés du 17 septembre 2021 et reçus le 5 octobre 2021* ».

Subsidiairement, elle demande à voir ordonner la suspension de l'exécution de la contrainte en attente des décisions définitives quant à la validation des bulletins de taxation d'office.

Plus subsidiairement, elle demande à voir dire que l'article 86, alinéa 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe à la valeur ajoutée est contraire à l'article 13 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

A titre infiniment plus subsidiaire, elle sollicite un sursis à statuer « *en attendant une décision définitive quant à la validation des bulletins de taxation d'office émis à l'encontre de la partie requérante* ».

Elle réclame une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile ainsi que la condamnation de l'ETAT aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Maître François MOYSE, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Elle sollicite encore l'exécution provisoire du jugement à intervenir.

L'ETAT demande principalement à voir « *déclarer les demandes formulées dans le cadre de l'opposition du 15 octobre 2021 irrecevables en ce qu'elles visent une contrainte signifiée le 3 septembre 2021* ».

Subsidiairement, il demande à voir rejeter la demande en nullité et à voir dire que le tribunal de céans est incompétent pour statuer sur la demande tendant à la suspension de l'exécution de ladite contrainte.

Il sollicite une indemnité de procédure de 2.000.- euros et demande à voir condamner la société SOCIETE1.) à tous les frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, société en commandite simple, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Position des parties

1. La société SOCIETE1.)

La société SOCIETE1.) serait spécialisée dans la revente de piles électriques, qu'elle achèterait auprès de la société SOCIETE2.), établie en Belgique, et revendrait à des sociétés établies en Allemagne, en Belgique, en Bulgarie, en Estonie ou aux Pays-Bas, avec la précision qu'elle n'agirait que sur commande de ses propres clients, de sorte qu'elle ne disposerait d'aucun stock.

Sur conseil d'un dénommé PERSONNE2.), fonctionnaire auprès de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (ci-après l'AEDT), elle aurait déclaré ses activités en tant qu'opérations dites « *triangulaires* », dans la mesure où elle acquiert les piles électriques en Belgique afin de les revendre et transporter directement à ses clients situés en dehors du territoire luxembourgeois. L'AEDT n'aurait jamais contesté les déclarations déposées par la requérante et aurait procédé à des remboursements.

Les vérificateurs de l'AEDT auraient toutefois procédé, en date du 23 juillet 2020, à un contrôle au siège sociale de la requérante dans l'objectif de contrôler l'historique des comptes clients et fournisseurs pour les années 2017 à 2019. Lors dudit contrôle, l'AEDT aurait constaté dans un procès-verbal daté du 31 juillet 2020 plusieurs irrégularités.

Par courrier du 20 août 2020, l'avocat de la requérante aurait pris position par rapport au procès-verbal susmentionné et les documents relatifs à la comptabilité pour les années 2017 à 2019 auraient été mis à disposition de l'AEDT.

En date du 23 octobre 2020, l'AEDT aurait adopté un bulletin de taxation d'office

- pour l'année 2017 en réclamant le montant de 60.121,09 euros,
- pour l'année 2018 au montant de 74.462,10 euros,
- pour l'année 2019 au montant de 49.815,78 euros,

tous les trois notifiés le du 10 novembre 2020.

Par courrier daté du 20 janvier 2021, elle aurait contesté les bulletins de taxation d'office, tout en expliquant qu'elle aurait respecté l'ensemble des consignes qui lui avaient été données auparavant par un fonctionnaire de l'AEDT, qui avait procédé à des contrôles auprès de la partie requérante sans constater la moindre violation de la législation luxembourgeoise.

Par décision datée du 17 juin 2021, notifiée le 27 juin 2021, le Directeur l'AEDT aurait déclaré la réclamation irrecevable, au motif qu'elle ne répondrait pas aux critères exigés par l'article 76, paragraphe 3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe à la valeur ajoutée telle que modifiée (ci-après la LTVA), étant précisé que le bulletin de taxation d'office pour l'année 2019 aurait tout de même été annulé en raison du dépôt d'une déclaration annuelle pour l'année 2019.

Le 9 juillet, 2021, l'AEDT aurait adopté un bulletin de taxation d'office pour l'année 2019 afin de réclamer cette fois-ci le montant de 48.897,60 euros, ce bulletin ayant été notifié en date du 27 juillet 2021.

La société SOCIETE1.) aurait ensuite introduit le 24 septembre 2021 un recours devant le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg afin de contester la décision datée du 17 juin 2021 en ce qu'elle a validé les bulletins de taxation d'office pour les années 2017 et 2018.

Le 28 septembre 2021, elle aurait formulé une réclamation devant le Directeur de l'AEDT afin de contester le bulletin de taxation d'office pour l'année 2019.

En date du 17 septembre 2021, l'AEDT aurait finalement émis une contrainte en application de l'article 85 de la LTVA.

L'ETAT prétendrait, à tort, que l'action introduite par la partie demanderesse serait irrecevable.

S'il est vrai que l'énonciation des faits ne fait pas directement mention de la contrainte, respectivement du commandement daté du 17 septembre 2021 et reçus le 5 octobre 2021, il y aurait lieu de constater que ces deux actes sont mentionnés dans les développements en droit et il en ressortirait clairement que ces actes sont visés par la présente action.

Le fait que le dispositif de l'assignation mentionne la date du 3 septembre 2021 en tant que date de notification de la contrainte, respectivement du commandement constituerait une simple erreur matérielle, qui ne causerait aucun préjudice à la partie défenderesse, puisque celle-ci ne se tromperait pas du débat et saurait parfaitement quels actes sont visés par la présente action (à savoir la contrainte et le commandement datés du 17 septembre 2021 et reçus le 5 octobre 2021). D'ailleurs la partie défenderesse n'aurait émis qu'une seule contrainte à l'encontre de la requérante.

Indépendamment de ce qui précède, il conviendrait encore de souligner que l'ETAT ne soulèverait aucune base légale pour fonder en droit son moyen d'irrecevabilité, dont notamment *l'exceptio libelli obscuri*, à soulever *in limine litis*.

Quant au fond, la société SOCIETE1.) sollicite principalement sollicite l'annulation de la contrainte et du commandement.

L'article 86, deuxième alinéa, de la LTVA disposerait que « *l'opposition à la contrainte ne peut être basée que sur des nullités de forme soit de la contrainte soit du commandement ou sur des causes d'extinction de la dette* » et permettrait donc au contribuable de résister à une contrainte en excipant une « *cause d'extinction de la dette* ».

La LTVA ne déterminant pas avec précision les causes d'extinction de la dette, la société SOCIETE1.) renvoie au droit commun, et plus particulièrement au droit civil, à savoir l'article 1234 du code civil.

En l'espèce, la cause d'extinction de la dette liée à « *la nullité ou la rescision* » serait donnée, puisque la prétendue dette fiscale serait éteinte ou plutôt n'aurait jamais existée.

L'article 86, 2^{ème} alinéa, de la LTVA renverrait aux « *causes d'extinction de la dette* » et non pas à « *l'extinction de la dette* », ce qui constituerait une différence importante. En effet, pour s'opposer à une contrainte, il ne faudrait pas que la dette soit d'ores et déjà éteinte au moment de l'introduction de l'opposition, mais il suffirait qu'une cause d'extinction de la dette puisse être invoquée pour s'opposer à la contrainte.

La « *cause d'extinction de la dette* » liée à la nullité sinon à la rescision serait donnée en l'espèce, puisque les bulletins de taxation d'office pour les années 2017, 2018 et 2019 auraient été adoptés en violation de la législation applicable, ce qui ressortirait de l'acte d'assignation du 24 septembre 2021, respectivement de la réclamation du 28 septembre 2021.

Dans le cadre de l'acte d'assignation du 24 septembre 2021 et de la réclamation du 28 septembre 2021, la société SOCIETE1.) aurait à suffisance démontré que les conditions déterminées par l'article 18, paragraphe 4, de la LTVA seraient remplies en l'espèce et qu'elle procède à des opérations dites « *triangulaires* ». A titre subsidiaire, elle aurait encore soulevé des erreurs dans la détermination de l'assiette et le calcul de la TVA afin de demander l'annulation des bulletins de taxation d'office pour les années 2017, 2018 et 2019, ainsi que le renvoi du dossier auprès de l'AEDT afin que celle-ci procède à l'adoption d'un nouveau bulletin de taxation.

La contrainte et le commandement datés du 17 septembre 2021 et reçus le 5 octobre 2021 se trouveraient partant viciés de ce chef et en raison de l'erreur commise par l'AEDT concernant l'application de la législation applicable en matière de TVA.

Certes, en application des articles 76 et 86 de la LTVA, le juge saisi pour statuer sur l'opposition à contrainte ne devrait pas se prononcer sur le bien-fondé du recours introduit sur base de l'article 75 de la même loi, mais il devrait tenir compte de ce recours pour constater l'existence d'une cause d'extinction de la dette.

Si le tribunal de céans devait ignorer les développements au fond, comme le prétendrait l'ETAT, il prendrait aveuglement une décision relative à la validité de la contrainte, tout en écartant un aspect important qui pourrait avoir un impact sur le bien-

fondé de la contrainte. Ceci constituerait « *une violation de l'article 86 de la Loi de 1979, qui dispose que l'opposition à la contrainte peut être basée sur une cause d'extinction de la dette, et ne serait pas conforme à une bonne administration de la justice* ».

Dans ces conditions, il y a donc lieu à annuler tant la contrainte que le commandement litigieux.

Subsidiairement, la société SOCIETE1.) sollicite la suspension de l'exécution de la contrainte en attente de décisions définitives relatives à la validation des bulletins de taxation d'office pour les années 2017,2018 et 2019.

Pour garantir une bonne administration de la justice, le tribunal de céans ne saurait autoriser l'ETAT à exécuter la contrainte aussi longtemps qu'aucune décision définitive ne sera rendue par rapport à la validation des bulletins de taxation d'office pour les années 2017, 2018 et 2019.

Dans la mesure où il serait peu probable que le juge des référés prononce la suspension de l'exécution d'une contrainte et où le tribunal saisi pour statuer sur le bien-fondé de la décision de taxation à la base de la contrainte n'aurait pas non plus compétence pour se prononcer sur la contrainte, la seule juridiction pouvant se prononcer sur la demande en suspension de l'exécution de la contrainte serait le tribunal de céans.

A titre plus subsidiaire, si les demandes en annulation, sinon en suspension de la contrainte et du commandement devaient être rejetées, elle demande à voir dire que l'article 86, alinéa 2, de la LTVA est contraire à l'article 13 (droit à un recours effectif) de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (ci-après la CEDH), dans la mesure où il ne permettrait pas au contribuable de disposer d'un recours effectif afin de faire valoir ses droits résultant de l'article 1^{er} du Protocole additionnel n° 1 à la CEDH, qui dispose ce qui suit.

Une exécution de la contrainte imposerait, en l'espèce, une charge excessive à la société SOCIETE1.) si une exécution échelonnée est refusée par la partie défenderesse.

En effet, une exécution de la contrainte pour le montant total, sans procéder à échelonnement du paiement du montant réclamé par l'ETAT, entraînerait inévitablement la mise en faillite de la société SOCIETE1.).

De surcroît, l'article 86, alinéa 2 de la LTVA déterminerait de manière restrictive les moyens que le contribuable peut faire valoir afin de contester une contrainte, respectivement un commandement, alors que ces décisions porteraient directement atteinte au droit à la propriété, tel que protégé par l'article 1^{er} du Protocole additionnel n° 1 à la CEDH.

L'article 86, alinéa 2, de la LTVA mettrait le contribuable dans l'incapacité de défendre efficacement ses intérêts en restreignant les moyens dont le contribuable peut se prévaloir afin de contester une contrainte, respectivement un commandement.

Le droit à un recours effectif ne serait certes pas mentionné *expressis verbis* dans la Constitution du Grand-Duché de Luxembourg. Cependant, il s'agirait d'un droit inhérent au principe constitutionnel de l'Etat de droit, tel que reconnu par la Cour constitutionnelle dans son arrêt n° 00146 du 28 mai 2019. Il en résulterait qu'une violation du droit à un recours effectif est aussi bien contraire à la CEDH qu'à la Constitution.

A infiniment subsidiaire, il y aurait lieu de surseoir à statuer dans le cadre de la présente affaire « *en attendant qu'une décision définitive soit adoptée dans les procédures judiciaire et administrative introduites afin de contester le bien-fondé de la décision relative à la taxation d'office de la partie requérante, étant rappelé que cette dernière a, en date du 24 septembre 2021, introduit un recours devant le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg pour contester la décision du 17 juin 2021 en ce qu'elle a validé les bulletins de taxation d'office pour les années 2017 et 2018 et, en date du 28 septembre 2021, une réclamation devant le Directeur de l'Administration pour contester le bulletin de taxation d'office pour l'année 2019* ».

La contrainte litigieuse étant fondée sur les décisions de taxation d'office, elle ne saurait en aucun cas être validée si la partie requérante obtiendrait gain de cause dans les procédures judiciaire et administrative actuellement pendantes.

L'Administration elle-même aurait décidé d'attendre une décision définitive dans l'affaire inscrite au numéro TAL-2021-09133 du rôle avant de se prononcer sur la réclamation introduite par la société SOCIETE1.), ceci dans l'objectif d'éviter des décisions contradictoires et de statuer en conformité avec la décision à rendre par le tribunal d'arrondissement.

2. L'ETAT

Dans la mesure où la société SOCIETE1.) indiquerait acquérir son matériel, à savoir des piles électriques, en Belgique et le revendre directement à ses clients situés sur le territoire de l'Union européenne mais en dehors du Luxembourg, elle aurait déclaré ses activités comme « *opérations triangulaires* » pour les besoins de ses déclarations relatives à la taxe sur la valeur ajoutée au Luxembourg.

Le 23 juillet 2020, dans le cadre d'un contrôle portant sur les exercices fiscaux 2017, 2018 et 2019, les vérificateurs de l'AEDT auraient, au siège social de la société SOCIETE1.), souhaité consulter l'historique des comptes clients et fournisseurs. A l'occasion de ce contrôle, ils auraient constaté plusieurs irrégularités, documentées dans un procès-verbal daté du 31 juillet 2020, parmi lesquelles essentiellement des irrégularités comptables justifiant une taxation d'office au sens des paragraphes 2 et 3 de l'article 74 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la LTVA).

Par lettre du 20 août 2020, la société SOCIETE1.) aurait contesté les reproches formulés à son encontre. Néanmoins les vérificateurs de l'AEDT n'auraient pas été convaincus par la pertinence des pièces transmises. En se rapportant à son procès-verbal du 31 juillet 2020, l'AEDT aurait alors, par plusieurs décisions, pris acte des manquements de la société SOCIETE1.) et aurait notamment :

- par décision du 16 octobre 2020, réputée notifiée le 2 novembre 2020, lui infligé une amende fiscale pour un montant de 7.000.- euros sur base de l'article 77 paragraphe 1 de la LTVA.
- par décision du 23 septembre 2020, réputée notifiée le 8 octobre 2020, lui infligé une amende à hauteur de 5.750.- euros sur base de l'article 8-4 paragraphe 2 f) de la loi du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme, considérant qu'elle ne respectait pas ses obligations professionnelles conformément aux dispositions des articles 2-2, 3 et 4 de la prédite loi.
- émis, le 23 octobre 2020, des bulletins de taxation d'office pour les années 2017, 2018 et 2019 se soldant respectivement par des excédents de taxe en aval de 60.121.09 euros, 74.462,10 euros et 49.815.78 euros, réputés avoir été notifiés en date du 10 novembre 2020.

L'AEDT n'ayant pas pris position par rapport à une première demande intitulée « *demande d'arrangement amiable* », la société SOCIETE1.) lui aurait adressée le 20 janvier 2021, un second courrier, encore intitulé « *demande d'arrangement amiable* » dans lequel elle aurait demandé à l'AEDT de bien vouloir revoir sa position.

Dans sa réponse datée du 17 juin 2021, réputée notifiée le 27 juin 2021, le Directeur de l'AEDT aurait fait observer que le seul moyen de contester un bulletin de taxation est la voie de la réclamation dûment motivée introduite dans le délai légal et que le courrier lui adressé ne saurait constituer une telle réclamation, en ce qu'il ne satisfait pas à l'exigence de motivation prescrite par l'article 76, paragraphe 3 de la LTVA. En raison du dépôt d'une déclaration annuelle pour l'année 2019, l'AEDT aurait toutefois accepté d'annuler le bulletin de taxation d'office correspondant et l'a remplacé par un nouveau bulletin de taxation d'office émis le 9 juillet 2021 par le bureau d'imposition compétent, portant le montant de TVA réclamée à 48.897,60 euros.

En date du 17 septembre 2021, le Receveur de l'AEDT au bureau de la Recette Centrale à Luxembourg aurait alors décerné une contrainte, assortie d'un commandement de payer, pour le montant de TVA liquidé dans les bulletins. La contrainte aurait été signifiée à la société SOCIETE1.) le 5 octobre 2021.

Ce serait suite à la décision directoriale du 17 juin 2021, que la société SOCIETE1.) assigna l'AEDT en justice par assignation du 24 septembre 2021, sollicitant l'annulation des bulletins de taxation d'office des années 2017 et 2018. Les décisions lui infligeant des amendes administratives ne seraient pas visées par son assignation, tout comme la décision directoriale du 17 juin 2021 ne le serait pas non plus.

Elle aurait ensuite assigné l'ETAT par l'exploit d'huissier du 15 octobre 2021, donnant lieu à la présente instance, afin de former opposition à la contrainte et à au commandement prétendument signifié le 3 septembre 2021, dont elle demanderait, dans le dispositif, la nullité, sinon la suspension de l'exécution.

L'ETAT soulève principalement l'irrecevabilité de l'opposition formée par la société SOCIETE1.), pour être dirigée contre une contrainte et un commandement de payer prétendument signifiés le 3 septembre 2021.

En effet, dans le dispositif de l'exploit du 15 octobre 2021, donnant lieu à la présente instance, la société SOCIETE1.) demanderait à ce que le tribunal déclare nuls « *tant ta contrainte que le commandement notifiés le 3 septembre 2021* ». Aucun autre acte ne serait visé par le dispositif de l'opposition (que ce soit en sa demande principale de nullité ou en sa demande subsidiaire de suspension d'exécution). Elle ne verserait par ailleurs aucune contrainte, ni aucun commandement de payer parmi ses treize pièces répertoriées dans son inventaire en fin d'exploit et ne mentionnerait pas non plus la signification d'une contrainte dans le descriptif des faits aux paragraphes 2 et 3 dudit exploit du 15 octobre 2021.

Force serait cependant de constater qu'aucune contrainte, ni aucun commandement de payer n'aurait été signifié à la société SOCIETE1.) en date du 3 septembre 2021. La seule contrainte, émise par les services de l'AEDT date du 17 septembre 2021, aurait été signifiée à la demanderesse en date du 5 octobre 2021.

Par conséquent, le dispositif de l'opposition du 15 octobre 2021 viserait une contrainte et un commandement de payer qui n'existent pas, de sorte qu'elle serait à déclarer irrecevable.

D'une part, la base légale pertinente en l'espèce serait l'article 86 de la LTVA, admettant les oppositions à l'encontre des contraintes émises par l'AEDT sur le fondement de l'article 85 de la LTVA. Une telle opposition ne pourrait cependant être admise qu'à l'encontre d'une contrainte qui existe dans les faits.

D'autre part, *l'exceptio libelli obscuri* ne serait pas pertinente en l'espèce et n'aurait pas été invoquée par l'ETAT, alors que le dispositif de l'assignation du 15 octobre 2021 viserait clairement une contrainte datée du 3 septembre 2021, soit un acte qui n'existerait pas.

En tout état de cause, l'irrecevabilité aurait été invoquée par l'ETAT *in limine litis*, avant toute défense au fond.

Enfin, l'acte, à savoir la contrainte du 3 septembre 2021, étant explicitement mentionnée par la société SOCIETE1.), cette dernière ne pourrait se prévaloir d'une « *simple erreur matérielle* » pour tenter de pallier à son manquement.

Subsidiairement, et au cas où l'opposition visait la contrainte, la demande en nullité serait à rejeter.

L'article 86, alinéa 2 de la LTVA, limiterait les moyens d'opposition à une contrainte émise par l'AEDT aux nullités de forme ou aux causes d'extinction de la dette.

Il s'ensuivrait que le tribunal de céans, statuant sur opposition à contrainte, ne peut connaître des contestations relatives au principe et au montant de la taxe due, la LTVA ayant prévu un recours spécifique pour ces cas de contestations à son article 76.

L'ETAT ne conteste pas que la nullité de la dette soit une cause d'extinction au sens de la lecture combinée de l'article 86 LTVA et de l'article 1234 du Code civil. Or, la question du bien-fondé de l'imposition effectuée par l'AEDT, qui pourrait, le cas

échéant, aboutir à l'annulation des Bulletins (et donc à la nullité de la dette TVA réclamée), ne pourrait être discutée dans le cadre de la présente instance.

Indépendamment de l'issue du recours au fond et en vertu du privilège du préalable, les bulletins demeureront (du moins provisoirement) exécutoires, tant que leur nullité n'a pas été formellement reconnue par une décision administrative ou judiciaire. En l'absence d'une telle décision, et nonobstant l'exercice d'une voie de recours, la dette TVA liquidée dans les Bulletins ne pourrait être considérée comme éteinte pour « *rescision sinon nullité* ».

En vertu de l'article 86 de la LTVA l'opposition interromprait l'exécution de la contrainte. Aussi longtemps que l'instance afférente à l'opposition à contrainte serait pendante devant le juge et qu'aucune décision définitive ne l'aura rejetée, le paiement de la TVA ne pourrait pas être réclamé à la société SOCIETE1.) et la problématique de la prétendue faillite n'existerait pas.

La société SOCIETE1.) resterait en défaut d'établir la réalité de la cessation des paiements causée par l'exécution de la contrainte et entraînant un éventuel état de faillite. Les comptes et bilans versés en cause dateraient d'il y a environ de 2 ans et seraient susceptibles d'avoir évolués entretemps.

La prémisse du raisonnement de la société SOCIETE1.) consistant dans une éventuelle faillite avant que le recours au fond ne soit tranché ne serait dès lors pas établie et le moyen basé sur la prétendue contrariété de la procédure applicable à l'article 13 de la CEDH devrait être rejeté.

Ensuite, la contrainte n'équivaudrait pas à une assignation en faillite alors qu'un recours au fond, à rencontre des bulletins sous-jacents à la contrainte, resterait pendant.

Dans la situation telle qu'alléguée en l'espèce, où l'assujetti n'a pas les moyens financiers de s'acquitter de la dette de TVA qui lui est réclamée, le problème procédural qu'il pourrait éventuellement y avoir ne concernerait pas la légalité de la contrainte, mais uniquement l'éventuelle possibilité pour l'AEDT de faire constater l'état de faillite de l'assujetti. Or, l'exécution de la contrainte et la mise en faillite / l'aveu de faillite serait deux choses différentes et l'un n'impliquerait pas l'autre. Le risque allégué (et non démontré) sur lequel fonderait l'argumentaire adverse serait partant inexistant.

La société SOCIETE1.) exprimerait des doutes sur les intentions de l'ETAT. Il serait cependant évident que l'émission de la contrainte aurait pour objectif d'interrompre la prescription de l'action du Trésor en paiement des impôts et de faire courir les intérêts de retard.

Toujours à titre subsidiaire, le tribunal ne serait pas compétent pour statuer sur la demande en suspension de l'exécution.

L'article 86, paragraphe 2 de la LTVA prévoirait la compétence du Tribunal d'arrondissement, siégeant en matière civile, pour traiter de la légalité au fond d'une contrainte émise sur base de l'article 85 de la même loi. Ni ces dispositions, ni aucune autre, ne conférerait cependant de compétence au Tribunal d'arrondissement,

siégeant en matière civile et collégiale, pour décider d'éventuelles mesures provisoires, telle que la suspension de l'exécution d'une contrainte.

Admettre une telle compétence reviendrait à réunir les qualités de juge du provisoire et juge du fond au sein d'une même composition d'un tribunal.

Motifs de la décision

1. Quant à la recevabilité

Le tribunal tient en premier lieu à souligner que l'ETAT a soulevé l'irrecevabilité de l'assignation du 15 octobre 2021 avant toute autre défense au fond, de sorte que le moyen est en tout état de cause à déclarer recevable.

Il y a lieu de relever qu'en vertu de l'article 154 du nouveau code de procédure civile, l'assignation doit contenir, sous peine de nullité, l'objet et un exposé sommaire des moyens.

L'article 154 précité exige sous peine de nullité, dans l'acte introductif d'instance, l'indication exacte des prétentions et la désignation des circonstances de fait qui forment la base de la demande. La description des faits doit être suffisamment précise pour ne pas laisser le défendeur se méprendre sur l'objet de celle-ci et pour lui permettre le choix des moyens de défense appropriés.

L'inobservation des dispositions du prédit article est sanctionnée par la nullité de l'acte introductif d'instance. La nullité pour libellé obscur est une nullité de forme dont la mise en œuvre est soumise aux conditions de l'article 264 du nouveau code de procédure civile. La nullité pour vice de forme ne peut être prononcée que si l'inobservation de la formalité, même substantielle, a eu pour effet de porter atteinte aux intérêts de la partie adverse.

Force est encore de constater qu'en matière d'indication du jugement dont appel, il est admis que les erreurs ou omissions concernant l'indication dudit jugement rangent dans la catégorie des nullités de pure et en cas d'erreur sur l'indication d'un élément, les autres éléments de l'acte peuvent y suppléer. (Thierry HOSCHEIT, Le droit judiciaire privé, 2^{ième} édition 2019, n° 456, pp. 282-283)

Au vu de ce qui précède et par analogie, le même principe est donc à appliquer en matière d'opposition à contrainte, à savoir que les erreurs ou omissions quant à l'indication de la contrainte dont opposition rangent parmi les nullités de pure forme et les autres éléments contenus dans l'opposition peuvent y suppléer.

S'agissant d'une nullité de forme, elle est régie par les dispositions du paragraphe 2 de l'article 264 du nouveau code de procédure civile prévoyant que « *Aucune nullité pour vice de forme des exploits ou des actes de procédure ne pourra être prononcée que s'il est justifié que l'inobservation de la formalité, même substantielle, aura pour effet de porter atteinte aux intérêts de la partie adverse.* »

Il ressort de l'exposé des motifs contenus à la page 5 de l'assignation du 15 octobre que « *la contrainte et le commandement datés du 17 septembre 2021 et reçus le 5*

octobre 2021 se trouvent partant viciés de ce chef et en raison de l'erreur commise par l'AEDT concernant l'application de la législation applicable en matière de TVA ».

Ensuite, l'ETAT a su conclure dès son premier corps de conclusions notifiées en date du 4 mai 2022 sur une dizaine de page quant au non fondé de la demande adverse, tout en ayant expressément identifié l'acte contre lequel l'opposition à commandement a été dirigé, à savoir la contrainte et le commandement du 17 septembre 2021, notifiés le 5 octobre 2021.

L'ETAT ne saurait donc faire valoir de préjudice dans son chef résultant de l'indication erronée de l'acte contre lequel opposition est interjeté dans le dispositif de l'assignation du 15 octobre 2021 qui est à déclarer recevable.

2. Quant à la nullité, sinon rescision de la contrainte, respectivement du commandement

L'article 76 de la LTVA dispose en son paragraphe 2 que « *Dans le mois de la notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office, l'assujetti doit acquitter la taxe ou le complément de taxe réclamés, nonobstant l'exercice d'une voie de recours* ».

Il en résulte donc que la contestation du bien-fondé de l'imposition par l'exercice d'une voie de recours (réclamation contentieuse et, le cas échéant, recours au fond devant le tribunal d'arrondissement) ne suspend pas le recouvrement de la créance TVA telle que liquidée dans un bulletin de rectification et/ou de taxation attaqué. C'est le privilège du préalable, connu en droit administratif général, qui s'applique ainsi également en droit fiscal luxembourgeois, que ce soit en matière d'impôts directs ou de TVA. (Cour d'appel, 29 avril 2015, n° 36714 du rôle).

Ensuite et toujours en application de l'article 76 de la LTVA, les contestations sur le fond sont soumises à un régime procédural particulier et ne peuvent en vertu de l'article 86 de la LTVA être soumises au tribunal par le biais d'une opposition à commandement et/ou contrainte. (TAL 1^{ère}, 17 janvier 2018, n° 184096 du rôle)

Si l'opposition à contrainte peut être accueillie lorsque la créance à la base de l'émission de la contrainte se trouve être éteinte (ou plus largement inexistante), ce débat ne peut cependant pas être mené dans le cadre de la procédure d'opposition à contrainte. Le législateur ayant prévu des voies de droit spécifiques pour contester le bien-fondé de l'imposition en tant que telle (avec des règles de procédure particulières et des délais de prescription propres), il appartient à l'assujetti de mettre en œuvre ces voies de droit afin de faire constater dans ce cadre le caractère erroné de la taxation d'office dont il fait l'objet. Il n'est pas recevable à discuter le bien-fondé de la taxation dans le cadre de la procédure d'opposition à contrainte. (TAL 1^{ère}, 7 mars 2018, n° 184161)

Les causes d'extinction de la dette fiscale, telle que la rescision ou nullité, prévues par l'article 1234 du code civil ne peuvent ainsi être invoquées dans le cadre de la mise en œuvre de l'article 86 LTVA que dès lors qu'elles ont fait l'objet d'une décision par les juridictions compétentes et selon les procédures applicables pour connaître du fond

de l'imposition, tout moyen consistant à discuter du fond de l'imposition n'étant pas admis dans le cadre d'une instance d'opposition à contrainte.

La demande en nullité, sinon rescision de la contrainte, respectivement du commandement est partant à écarter.

3. Quant à la conventionalité

L'article 437 du code de commerce dispose que « *Tout commerçant qui cesse ses paiements et dont le crédit se trouve ébranlé est en état de faillite* ».

La cessation des paiements, condition nécessaire de la faillite, se définit donc comme l'impossibilité dans laquelle se trouve un commerçant de faire face à ses engagements. Toutefois, la réalisation de pertes dans le passé par une société, comme en l'espèce pour la société SOCIETE1.), ne signifie pas qu'elle se trouve en état de cessation des paiements, l'état de cessation des paiements ne se déduisant pas du compte de profits et pertes d'une société, ni des bénéfices ou des pertes qu'elle réalise.

Au contraire, un commerçant peut réaliser des pertes tout en étant parfaitement solvable, tout comme un autre commerçant peut réaliser des bénéfices tout en étant en état de cessation des paiements. L'un n'est pas lié à l'autre.

En l'occurrence, la société SOCIETE1.) ne démontre pas la réalité de la cessation des paiements qui serait causée par l'exécution de la contrainte et entraînerait un éventuel état de faillite. De plus, les comptes sur lesquels elle se fonde à l'appui de ses affirmations datent d'il y a plus de deux ans et ne sont, partant, pas représentatifs de sa situation de disponibilités et d'endettement à ce jour.

L'article 13 de la CEDH consacre le droit à un recours effectif et est rédigé dans les termes suivants « *Toute personne dont les droits et libertés reconnus dans la présente Convention ont été violés, a droit à l'octroi d'un recours effectif devant une instance nationale, alors même que la violation aurait été commise par des personnes agissant dans l'exercice de leurs fonctions officielles.* »

Or, tel qu'il résulte de ce qui précède, le risque d'un préjudice irréparable découlant d'une éventuelle faillite avant que le recours au fond ne soit tranché n'étant pas établie, le moyen basé sur la prétendue contrariété de la procédure à l'article 13 de la CEDH est également à rejeter.

Ensuite, la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme demande à ce que soit maintenu « *un juste équilibre (...) entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de sauvegarde des droits fondamentaux de l'individu* » (arrêt Buffalo SRL c. Italie), respectivement qu'il y ait des « *garanties procédurales afin d'éviter que les particuliers ne soient placés dans une situation où leurs recours sont effectivement circonscrits et où ils ne sont pas en mesure de protéger correctement leurs intérêts* » (arrêt Rousk c. Suède)

Ce juste équilibre est en l'espèce respecté et les prédites garanties procédurales existent bien.

En effet, il est clairement dans l'intérêt général que l'ETAT puisse s'assurer, à la fois de l'interruption de la prescription d'une dette fiscale (malgré une éventuelle contestation par l'assujetti) et du cours de l'intérêt de retard légal et qu'il n'en est pas pour autant porté atteinte à l'effectivité du recours introduit par l'assujetti contre les impositions au fonds. La seule signification d'une contrainte n'équivaut pas à une assignation en faillite à l'initiative de l'AEDT et la jurisprudence (Cour de cassation, 30 juillet 2020, arrêt n° 118/2020) retient l'absence de faillite en cas de contestation non encore définitivement vidée (tel qu'en l'espèce) des impositions, malgré l'émission d'une contrainte.

Retenir la nullité de la contrainte sur base dudit risque inexistant, comme le demande la société SOCIETE1.), n'est non seulement nullement nécessaire aux fins de garantir l'effectivité de son recours au fond mais aurait de surcroît pour effet de faire disparaître de l'ordonnancement juridique un acte interruptif de la prescription de l'action en recouvrement de la créance de l'ETAT.

Aux termes de l'article 81 de la LTVA, le délai de prescription applicable expire à la fin de la 5^{ème} année qui suit le 31 décembre de l'année dans laquelle les sommes à percevoir sont devenues exigibles.

En l'espèce, la contrainte concerne notamment l'exercice 2017, dont le délai de prescription expire au 31 décembre 2022. Par ailleurs, conformément à l'article 85 de la LTVA, les intérêts de retard ne commencent à courir qu'à compter du jour de la signification de la contrainte. Etant donné que les impositions litigieuses des années 2017 et 2018 avaient été notifiées le 10 novembre 2020 et que l'assujetti ne s'était pas encore acquitté de sommes mises à sa charge, il était incontestablement dans l'intérêt de l'ETAT de procéder à l'émission de la contrainte le 17 septembre 2021 et de faire courir les intérêts de retard au taux légal.

Dans le cas contraire, L'ETAT risquerait en conséquence de ne plus être en mesure de recouvrer sa créance, ni de percevoir les intérêts de retard légaux, même en cas de confirmation des impositions, dont la légalité est en cause dans le rôle actuellement pendant au fond.

Le tribunal retient donc qu'il y a un juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général de l'ETAT et les impératifs de sauvegarde des droits fondamentaux de la société SOCIETE1.), de sorte que la contrainte, respectivement le commandement ne saurait constituer une atteinte au droit à un recours effectif.

4. Quant à la suspension de l'exécution de la contrainte

Il échet de rappeler qu'aux termes de l'article 932 alinéa 2 du nouveau code de procédure civile, « *Dans les cas d'urgence, le président du tribunal d'arrondissement, ou le juge qui le remplace, peut ordonner en référé toutes les mesures qui ne se heurtent à aucune contestation sérieuse ou que justifie l'existence d'un différend.*

Il peut également statuer sur les difficultés relatives à l'exécution d'un jugement ou d'un autre titre exécutoire. »

Dans le cadre de l'article 932 alinéa 2 précité, le juge des référés connaît des difficultés d'exécution de tout titre revêtu de la formule exécutoire. Si aux termes des opérations d'exécution un différend surgit, il appartient, le cas échéant, à la juridiction des référés d'examiner si la contestation surgie en cours de l'exécution est suffisamment sérieuse pour ordonner une suspension des poursuites en attendant la décision du juge du fond qui tranchera définitivement le contentieux.

La contrainte avec commandement, étant la mise en action d'un titre exécutoire, il appartient au juge des référés de connaître provisoirement des difficultés y relatives. (en ce sens notamment ordonnance de référé n° 2021TALREFO/00299, du 11 juin 2021, n° TAL-2021-03187 du rôle qui retient en sa page 4 que « *La contrainte avec commandement du 22 août 2019 et la sommation à tiers détenteur du 7 janvier 2021, étant la mise en action des titres exécutoires, il appartient au juge des référés de connaître provisoirement des difficultés y relatives. Il convient donc d'examiner si les moyens soulevés par la société (...), à l'appui de sa demande, sont de nature à justifier la discontinuation des poursuites ou le sursis à l'exécution de celles-ci.* »)

Sur base des textes applicables et de la jurisprudence qui les interprète, la question de fond de la légalité d'une contrainte et d'un commandement de payer y afférent relève de la compétence du tribunal d'arrondissement siégeant en matière civile et collégiale. Or, une éventuelle demande en suspension de l'exécution d'une contrainte et d'un commandement de payer relève par contre de la compétence du juge des référés, qu'elle soit potentiellement irrecevable alors que l'action au fond introduite contre la contrainte a d'ores et déjà un effet suspensif de par la loi, est une autre question sans incidence par rapport à l'incompétence du tribunal de céans pour ordonner un sursis à exécution.

Il convient partant de conclure à l'incompétence du tribunal de céans, siégeant comme juge du fond en matière civile, pour connaître d'une demande en suspension de l'exécution de la contrainte.

5. Quant aux demandes accessoires

L'application de l'article 240 du nouveau code de procédure civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (Cour de cassation 2 juillet 2015, Arrêt N° 60/15, JTL 2015, N° 42, page 166).

Au vu de l'issue de l'instance, la société SOCIETE1.) ne saurait prétendre à l'allocation d'une indemnité de procédure.

A défaut par l'ETAT de justifier en quoi il serait inéquitable de laisser à sa charge une partie des frais exposés par elle et non compris dans les dépens, sa demande introduite sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile est également à déclarer non fondée.

Aux termes des articles 238 et 242 du nouveau code de procédure civile, toute partie qui succombera sera condamnée aux dépens et les avocats à la Cour pourront, dans les instances où leur ministère est obligatoire, demander la distraction des dépens à leur profit.

Il échet partant de condamner la société SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, société en commandite simple, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

PAR CES MOTIFS

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

dit l'assignation du 15 octobre 2021 recevable mais non fondée,

partant,

déboute la société anonyme SOCIETE1.) S.A. de sa demande principale tendant à voir « *dire nuls tant la contrainte que le commandement datés du 17 septembre 2021 et reçus le 5 octobre 2021* »,

déboute la société anonyme SOCIETE1.) S.A. de sa demande à voir constater la contrariété de la contrainte, respectivement du commandement au droit à un recours effectif,

se dit incompétent pour connaître de la demande en sursis à exécution de la contrainte datée du 17 septembre 2021,

déboute la société anonyme SOCIETE1.) S.A. de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

déboute l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

condamne la société anonyme SOCIETE1.) S.A. aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, société en commandite simple, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.