

Jugement civil n° 2019TALCH08/00264

Audience publique du mardi, 3 décembre 2019.

Numéro du rôle: 174.372

Composition :

Danielle POLETTI, vice-présidente,
Philipp ZANGERLÉ, premier juge,
Philippe WADLÉ, juge,
Guy BONIFAS, greffier.

ENTRE

A.), salarié, demeurant à F-(...), (...),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Luc KONSBRUCK, en remplacement de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 6 novembre 2015,

comparant par Maître Benoît ENTRINGER, avocat, demeurant à Luxembourg,

ET

Monsieur le Receveur, Préposé du bureau de recette des contributions de Luxembourg, ayant élu domicile en ses bureaux à L-2718 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

partie défenderesse aux fins du prédit exploit KONSBRUCK,

comparant par Maître Claude SCHMARTZ, avocat, demeurant à Luxembourg.

LE TRIBUNAL

Où **A.)** par l'organe de Maître Benoît ENTRINGER, avocat constitué.

Où Monsieur le Receveur, Préposé du bureau de recette des contributions de Luxembourg, par l'organe de Maître Claude SCHMARTZ, avocat constitué.

Faits et rétroactes de procédure

Le litige a trait à l'opposition formée par **A.)** à l'encontre d'un commandement de payer du 5 octobre 2015, ainsi que d'une contrainte émise par le Receveur du Bureau de Recette des contributions de Luxembourg (ci-après « le RECEVEUR ») en date du 3 août 2015, rendue exécutoire le 24 août 2015.

Procédure

Par acte d'huissier de justice du 6 novembre 2015, **A.)**, comparant par Maître Benoît ENTRINGER, a formé opposition au commandement de payer du 5 octobre 2015 relatif à une contrainte émise le 3 août 2015 par le RECEVEUR, rendue exécutoire le 24 août 2015, ce même acte contenant assignation du RECEVEUR devant le Tribunal de céans.

Maître Claude SCHMARTZ s'est constitué pour le RECEVEUR en date du 23 novembre 2015.

Cette affaire a été inscrite au rôle sous le numéro 174.372. Elle a été soumise à l'instruction de la 8^{ème} section.

L'instruction a été clôturée par ordonnance du 5 novembre 2019.

Le juge rapporteur a été entendu en son rapport oral à l'audience des plaidoiries du 12 novembre 2019. L'affaire a été prise en délibéré à la même date.

Prétentions et moyens des parties

A) **A.)**

Dans le cadre de son opposition à commandement du 6 novembre 2015, **A.)** demande au Tribunal :

- de dire nuls et non avendus, sinon sans objet, sinon non fondés le commandement de payer du 5 octobre 2015 et la contrainte du 3 août 2015, mais en tout état de cause de les voir rapporter ;

- d'ordonner l'interruption des poursuites engagées contre A.) en exécution de la contrainte datée du 3 août 2015 et rendue exécutoire le 24 août 2015 ;
- de dire que la condamnation à intervenir sera exécutoire par provision nonobstant toutes voies de recours et sans caution ;
- de dire qu'il sera sursis à l'exécution de la décision judiciaire dont s'agit pendant un an ;
- de condamner le RECEVEUR à lui payer une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile de l'ordre de 2.000.- euros, ainsi qu'aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de son mandataire.

À l'appui de son opposition, A.) fait en premier lieu valoir que conformément à l'article 1^{er} de la loi modifiée du 27 novembre 1933 sur le recouvrement des contributions directes, le Trésor disposerait en cette matière du droit d'exécution sur contrainte administrative. En application de l'article 12 de la même loi, l'exécution serait diligentée au moyen d'une contrainte décernée par le receveur et rendue exécutoire par le Directeur des contributions ou son délégué.

S'agissant du titre exécutoire, la contrainte devrait figurer en tête du commandement notifié au débiteur. Le commandement devrait contenir notification du titre, tant de la contrainte que de l'exécutoire. Cette notification constituerait une formalité substantielle.

En l'espèce, le document joint au commandement serait une copie conforme de la contrainte qui ne comporterait ni la signature manuscrite du Receveur, ni celle du Directeur ou de son délégué.

L'agent chargé des poursuites aurait certifié la copie conforme à l'original de la contrainte sans réserve ou précision quant à l'étendue de sa certification. En tant que telle, la copie de la contrainte devrait constituer une reproduction par photocopie strictement conforme à l'original.

Or, la copie certifiée n'étant pas signée, il y aurait lieu d'en déduire que l'original de la contrainte n'aurait pas été signé et n'aurait dès lors pas reçu caractère exécutoire. Le commandement signifié sur base d'une telle contrainte serait nul, tout comme la contrainte elle-même. Étant dans l'impossibilité de vérifier la validité du titre exécutoire sur base duquel l'exécution forcée est diligentée, le destinataire subirait un préjudice certain.

Par voie de conclusions notifiées le 19 septembre 2016, il demande à voir ordonner à l'Etat la production forcée de l'original de la contrainte du 3 août 2015, rendue exécutoire le 24 août 2015, sous peine d'astreinte à déterminer par le Tribunal.

En deuxième lieu, A.) expose que la contrainte aurait été établie à son encontre pour obtenir le paiement d'un montant de 201.426,91 euros conformément au bulletin d'appel en garantie du 14 avril 2015 dirigé à son encontre en sa qualité

d'administrateur de la société GROUPE **SOC1.**), actuellement en état de faillite, concernant les retenues sur traitements et salaires des années 2003 à 2007.

En date du 7 juillet 2015, il aurait introduit une réclamation auprès du Directeur de l'ACD à l'encontre dudit bulletin d'appel en garantie en contestant toute dette fiscale dans son chef. Après avoir initialement conclu que le Directeur de l'ACD serait dans un premier temps seul compétent pour connaître de ce recours, sans préjudice quant à un recours contentieux ultérieur, et par conséquent sollicité un sursis à exécution jusqu'au terme de la procédure au fond, **A.)** fait subséquemment conclure qu'un recours contentieux aurait été déposé devant le Tribunal administratif en date du 26 avril 2016.

En troisième lieu, **A.)** fait encore valoir que la responsabilité personnelle du représentant pourrait être engagée aussi longtemps que la dette d'impôt n'est pas éteinte. Or, indépendamment des contestations sur le fond, la créance alléguée de l'ACD serait en partie prescrite.

En effet, les faits générateurs des retenues d'impôts sur les paiements de salaires se situeraient *ratione temporis* aux moments des paiements des salaires à leurs bénéficiaires au cours de l'année visée. Le délai de prescription pour l'établissement et le recouvrement de ces retenues sur traitements et salaires commencerait à courir le 1^{er} janvier de l'année suivante et ce tant à l'égard de l'employeur, en qualité de redevable, qu'à l'égard des personnes appelées ultérieurement en garantie du chef desdits compléments de retenues.

La faillite de la société GROUPE **SOC1.)** aurait été prononcée en date du 10 janvier 2010 et l'ACD aurait demandé son admission au passif de la faillite. Pour autant que cette demande soit qualifiée comme un acte de poursuite susceptible d'interrompre la prescription, ce que **A.)** conteste, la créance de l'administration concernant les impôts sur salaire pour les années 2003 et 2004 serait prescrite à la date d'émission de la contrainte du 3 août 2015.

En quatrième lieu, **A.)** fait conclure qu'un administrateur serait personnellement tenu de l'accomplissement de toutes les obligations fiscales incombant à la société uniquement pendant les périodes correspondant à l'exercice de sa fonction. En l'espèce, il aurait été nommé administrateur par décision de l'AGE de la société GROUPE **SOC1.)** du 4 mai 2004 et conteste dès lors d'être tenu personnellement des manquements aux obligations fiscales antérieures à sa nomination. L'impôt concernant les retenues de l'année 2003 ne serait partant pas exigible à son encontre.

Face aux contestations adverses, **A.)** soutient qu'il n'aurait jamais eu connaissance des faits évoqués par la partie défenderesses. Il aurait été engagé en tant que salarié (directeur commercial du 1^{er} avril 2000 au 28 février 2003 ; directeur du développement du 1^{er} mars 2003 au 31 mars 2006) et se serait vu imposer un mandat d'administrateur en date du 4 mai 2004, sans jamais se voir confier une quelconque prérogative en lien avec cette fonction. Il se réfère à cet égard à l'article 6 des statuts

dont il résulterait qu'il aurait toujours nécessité la co-signature de deux autres administrateurs pour tous les actes d'engagement. Il n'aurait pas davantage eu accès aux comptes de la société.

Il poursuit qu'il aurait fait l'objet d'un licenciement avec effet immédiat en date du 31 août 2006, ceci suite à sa démission de son mandat d'administrateur en date du 25 août 2006. Cette démission n'aurait cependant pas été publiée au Registre de commerce et des sociétés, de sorte qu'il apparaîtrait toujours comme administrateur de la société GROUPE **SOC1.)** au jour de la déclaration en état de faillite le 15 janvier 2010.

Il conclut également à la compétence matérielle du Tribunal tant pour connaître du moyen de la prescription que pour connaître de la question de l'exigibilité de l'impôt :

- En ce qui concerne la prescription, il fait valoir qu'il s'agirait d'un mode d'extinction de la dette affectant directement l'assiette du recouvrement et relèverait, en tant que tel, de la compétence de l'ordre judiciaire. Au fond, il conteste qu'il y ait eu interruption, sinon suspension de la prescription par reconnaissance du droit de l'ACD par la société GROUPE **SOC1.)** et que la déclaration de créance au passif de la société ait valu acte de poursuite au sens de l'article 2244 du Code civil.
- En ce qui concerne la question de l'exigibilité de l'impôt, il conclut que, sans examiner les conditions de fond de l'action en garantie, la juridiction judiciaire serait compétente pour déterminer l'assiette du recours. Les droits de l'Etat seraient limités à la période d'occupation de la fonction de l'administrateur poursuivi. Les juridictions judiciaires pourraient dès lors limiter le recouvrement forcé au montant dû pour la période de fonctions. Les montants réclamés au titre d'obligations antérieures à l'entrée en fonctions de l'administrateur concerné seraient à exclure. Il conteste qu'il pourrait être tenu personnellement des manquements aux obligations fiscales antérieures à sa nomination.

Dans le cadre de ses conclusions subséquentes, **A.)** fait exposer que suivant arrêt de la Cour administrative du 29 juin 2017, son recours aurait été déclaré partiellement justifié. La Cour aurait retenu que les défauts de perception de l'impôt légalement dû par la société GROUPE **SOC1.)** ne relèveraient pas de sa responsabilité à compter de la prise d'effet de sa démission en tant qu'administrateur de ladite société en date du 31 août 2006. Après renvoi du dossier devant le Directeur de l'ACD pour exécution, un nouveau bulletin d'appel en garantie aurait été émis le 28 mai 2018 aux termes duquel il serait poursuivi à hauteur du montant de 166.875,81 euros en principal et intérêts arrêtés au 30 août 2006.

Il prétend que l'ACD ne saurait poursuivre les mesures d'exécution forcée telles qu'engagées sur base d'un titre exécutoire qui ne correspondrait pas à la dette susceptible d'incomber à **A.)** au titre de l'appel en garantie émis. Le commandement du 5

octobre 2015 et la contrainte du 3 août 2015 ne seraient donc pas fondés et devraient en tout état de cause être rapportés au montant de 166.875,81 euros.

B) Le RECEVEUR

Le RECEVEUR se rapporte à prudence de justice en ce qui concerne la recevabilité en la pure forme de l'opposition à commandement avec assignation devant le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg du 6 novembre 2015.

Il soulève l'incompétence *ratione materiae* du Tribunal de céans pour connaître des demandes tendant, d'un côté, à voir dire le commandement du 5 octobre 2015, respectivement la contrainte du 3 août 2015, rendue exécutoire le 24 août 2015, nuls et non avendus, sinon sans objet ou à tout le moins non-fondés sur base du moyen de la prescription, et, d'un autre côté, à voir dire que l'impôt de l'exercice de 2003 ne serait pas exigible.

Pour le surplus, il conteste la demande adverse et sollicite l'allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile de 2.500.- euros, ainsi que la condamnation de A.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de son mandataire.

En fait, à l'appui de ses moyens, le RECEVEUR expose qu'en date du 11 septembre 2007, l'ACD aurait adressé une lettre d'avertissement à la société GROUPE SOC1.), dont A.) était un des administrateurs. Par courrier du 19 septembre 2017, la société GROUPE SOC1.), par l'intermédiaire de son administrateur C.), aurait fait état de difficultés et aurait donc sollicité un rendez-vous auprès de l'administration. L'ACD lui aurait proposé que la société s'acquitte immédiatement de la somme de 175.487,71 euros, le solde de 24.868,40 euros pouvant être payé subséquemment en cinq mensualités de 4.980.- euros. Cette proposition aurait néanmoins été refusée par la société concernée.

Ne partageant pas les contestations soulevées à l'époque au nom de la société GROUPE SOC1.) par l'administrateur C.), l'ACD aurait dressé une contrainte en date du 10 octobre 2007, rendue exécutoire le 6 novembre 2007. Par courrier du 28 novembre 2007, la société aurait alors fait savoir, à travers son mandataire de l'époque Maître Gilles PETRY, qu'elle souhaiterait régler le litige à l'amiable et qu'elle tenterait de récupérer les fonds nécessaires pour apurer sa dette. Elle n'aurait plus fait état de quelconques contestations, mais aurait sollicité un dernier délai de paiement. Il y aurait donc lieu de retenir que la société aurait accepté la créance de l'ACD tant dans son principe qu'en son *quantum*.

Suite au prédit courrier de Maître Gilles PETRY du 28 novembre 2007, l'ACD aurait indiqué à la société GROUPE SOC1.) que sa demande d'apurement a été retenue sous condition que le montant redu serait réglé en intégralité pour fin 2007 au plus tard, faute de quoi l'arrangement serait considéré comme nul et non avvenu, de sorte à entraîner la continuation des poursuites judiciaires.

Étant donné que la dette n'aurait pas été réglée, l'ACD aurait été contrainte de reprendre la procédure d'exécution. **B.)** se serait donc déplacé sur les lieux en date du 17 avril 2008 pour dresser un procès-verbal de saisie-exécution pour la somme de 204.446,45 euros. Le procès-verbal de saisie-exécution aurait cependant dû être converti en procès-verbal de carence.

En date du 6 novembre 2009, l'ACD aurait adressé une sommation à tiers détenteur à la banque **BQUE1.)** qui aurait répondu positivement pour un montant de seulement 55.- euros.

La société **GROUPE SOC1.)** aurait été déclarée en état de faillite même pas deux mois plus tard, à savoir le 15 janvier 2010. En date du 23 février 2010, l'ACD aurait déposé sa déclaration de créance pour le montant total de 226.749,16 euros.

Face à cette situation, l'ACD aurait en date du 3 août 2015 dressé une deuxième contrainte, rendue exécutoire le 24 août 2015, à l'encontre de **A.)** et de Franck GOMEZ, en leur qualité d'anciens administrateurs de la société. En raison du refus de **A.)** de s'exécuter volontairement, un commandement de payer lui aurait été adressé le 5 octobre 2015.

La partie défenderesse conteste les prétendus problèmes au niveau du conseil d'administration de la société **GROUPE SOC1.)**, mais fait relever que ces problèmes n'auraient en tout état de cause pas à intéresser l'ACD.

En droit, le RECEVEUR conclut à la validité de la contrainte et du commandement de payer.

L'original de la contrainte porterait bel et bien les signatures des personnes habilitées. Le fait que la copie jointe au commandement ne porte pas de signatures originales n'entraînerait pas la nullité du commandement, respectivement de la contrainte elle-même. D'ailleurs, depuis l'adoption de la loi du 29 mai 2009 portant abolition de l'obligation de fournir une copie certifiée conforme d'un document original dans toute procédure administrative relevant de l'Etat, une telle certification ne pourrait plus être exigée. Pour autant que de besoin, l'original de la contrainte et du commandement y afférent auraient été déposés au greffe du Tribunal. La partie défenderesse en demande acte.

Par ailleurs, il résulterait de l'article 12 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 que la procédure à suivre pour les contraintes et leurs commandements serait réglée par les dispositions du Nouveau Code de procédure civile. Ces dispositions ne prévoiraient pas qu'un titre exécutoire doit figurer en tête d'un commandement.

En ce qui concerne la demande adverse tendant au sursis à exécution, l'ACD fait soutenir que ni une réclamation, ni un recours contentieux devant le Tribunal administratif ne serait de nature à valoir dispense de paiement de l'impôt, de sorte que

les sommes actuellement réclamées seraient dues. La partie défenderesse se réfère à cet égard à l'article 12 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accises sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale.

En ce qui concerne son moyen d'incompétence matérielle du Tribunal de céans pour connaître du moyen de la prescription de la créance de l'ACD, le RECEVEUR fait valoir que conformément à l'article 8 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, toute contestation quant au débit même ne relèverait pas de la compétence des juridictions judiciaires, mais de la compétence des juridictions administratives. Le contentieux du recouvrement devant les tribunaux civils serait limité à un contentieux des irrégularités formelles de la contrainte administrative. Or, en se prévalant du moyen de la prescription, respectivement en contestant l'exigibilité de l'impôt de l'exercice 2003, A.) émettrait des contestations quant au débit même de la créance.

Le RECEVEUR souligne encore que la question de la compétence aurait été tranchée par la Cour administrative dans le cadre de son arrêt du 29 juin 2017. La question relèverait donc incontestablement de la compétence des juridictions administratives.

À titre subsidiaire, quant au moyen de la prescription, il conclut que conformément à l'article 3, alinéa 1^{er} de la loi du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et portant précision des conditions dans lesquelles les prescription peuvent être interrompues « *les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dues au titre des impôts (...) sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription* ». Au vu de la chronologie des faits, le délai de prescription aurait été valablement interrompu.

Quant à l'exigibilité de l'impôt de l'exercice 2003, le RECEVEUR se prévaut de l'article 136, alinéa 4 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu. Aux termes de cette disposition, l'employeur serait tenu de retenir, de déclarer et de verser l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires de son personnel. La jurisprudence retiendrait que cette obligation, incombant aux représentants des sociétés, concernerait également les retenues échues avant l'entrée en fonction de l'administrateur si, par la faute du représentant, elles ne sont pas payées sur les fonds disponibles de la société.

Suite à l'arrêt de la Cour administrative du 29 juin 2017, le Receveur du Bureau de recette des contributions du Luxembourg soutient que la contrainte du 3 août 2015 et le commandement y afférent resteraient tout de même valables. En effet, seul le *quantum* de la créance fiscale devrait être réduit suite à cet arrêt, sans que la validité des actes ne soit affectée.

Motifs de la décision

A) Quant à la recevabilité

Le droit d'exécution du Trésor public est réglementé par les articles 1^{er} et 12 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurances sociales.

Le Receveur a seul qualité pour agir en recouvrement. La notion de recouvrement visant aussi les actions en justice, celles-ci doivent être engagées par ou contre le receveur, à l'exclusion de l'Etat, pour lequel les fonds sont perçus ou du Directeur des Contributions (Cour d'appel, 2^{ème} chambre, 19 décembre 2007, n° 28.798 du rôle).

Aux termes de l'article 1^{er} de la loi du 4 mars 1896 concernant l'introduction de la procédure ordinaire et de la faculté d'appel en matière fiscale et domaniale, « *les contestations en matière fiscale et domaniale [...] seront jugées par les tribunaux d'arrondissement, suivant les règles du code procédure civile applicable aux matières sommaires* ». Il convient à ce titre de noter que la loi du 11 août 1996 sur la mise en état en matière de procédure civile contentieuse a remplacé l'expression « *comme en matière sommaire* » par l'expression « *comme en matière civile* », de sorte que les contestations en matière fiscale et domaniale portées devant les tribunaux d'arrondissement seront soumises à la procédure par écrit.

La procédure est régulière de ce point de vue.

La recevabilité de la demande n'étant pas autrement contestée et un moyen d'irrecevabilité à soulever d'office par le tribunal n'étant pas donné, il y a lieu de retenir que celle-ci est recevable pour avoir été introduite dans les formes et délais de la loi.

B) Quant au fond

En vertu de l'article 8 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le Directeur des contributions directes et les juridictions de l'ordre administratif ont compétence pour statuer sur les contestations se rapportant au bien-fondé de l'imposition.

La procédure de recouvrement en matière fiscale quant à elle est régie par la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accises sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale qui couvre non seulement tous les impôts directs de l'Etat, mais également l'impôt commercial communal, la taxe sur les véhicules automoteurs ainsi que les cotisations de sécurité sociale (articles 1^{er} et 3 de ladite loi).

En matière de recouvrement forcé, il y a lieu de distinguer en ce qui concerne les impôts directs étatiques, deux phases successives : la phase administrative et la phase judiciaire.

Lors de la phase administrative, régie par l'arrêté du 31 janvier 1871 portant règlement sur les poursuites administratives en matière de recouvrement des impôts, le préposé du bureau de recette fait parvenir au redevable un avertissement public ou par voie postale invitant ce dernier à payer sa dette d'impôt dans les cinq jours. Le redevable bénéficie ensuite d'un dernier avertissement notifié par agent avec la mention qu'à défaut de paiement dans un nouveau délai de cinq jours, il sera poursuivi par toutes voies de droit.

Si cet avertissement s'avère inopérant, le préposé du bureau des recettes émet la contrainte. En effet, aux termes de l'article 12 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 précitée, « *l'exécution pour les créances du Trésor prévues par la présente loi sera exercée au moyen d'une contrainte décernée par le receveur ou son délégué et rendue exécutoire par le directeur des contributions ou son délégué. Il sera procédé à la saisie-exécution par un agent des contributions ou un huissier conformément au Code de procédure civile* ».

La contrainte constitue une sommation faite au contribuable de payer les droits qui font l'objet du titre exécutoire, sous peine d'y être contraint par toutes voies de droit, y compris l'exécution sur les biens du contribuable (Cour de cassation, arrêt n° 46/12 du 5 juillet 2012, n° 3066 du registre).

Elle permet au débiteur de savoir en vertu de quelle décision la poursuite est diligentée.

La contrainte est un acte de poursuite, spécifiquement administratif, préalable aux poursuites judiciaires. Présentant à la fois un caractère d'information et de conciliation, la contrainte ne saurait faire l'objet d'une opposition. A l'expiration du délai fixé dans la contrainte, le contribuable se voit signifier un commandement de payer. Il s'agit du préalable procédural indispensable pour entamer les procédures de recouvrement forcé (A. STEICHEN, Manuel de droit fiscal, Tome 1, 4^{ème} édition, 2006, n° 839 ; cité *in* Tribunal de paix de et à Luxembourg, 6 juillet 2018, rép. fiscal n° 2503/18).

C'est contre ce commandement de payer que le contribuable peut former opposition.

Une particularité importante de la contrainte est qu'elle ne constitue pas un acte d'imposition, une décision administrative unilatérale déterminant la cote d'impôt ; elle intervient par la suite, à savoir seulement dans le cadre de la phase de recouvrement de l'impôt. La loi attribue au receveur, personne distincte du bureau d'imposition, la charge de procéder au recouvrement de l'impôt, le receveur n'ayant cependant aucune compétence pour apprécier quant au fond le montant d'impôt réclamé. Pour la même raison, les tribunaux civils limiteront leur appréciation au respect des règles juridiques

gouvernant la phase du recouvrement de l'impôt direct, sans que le bien-fondé de la cote d'impôt n'y puisse être remis en cause.

Le contentieux du recouvrement porte ainsi sur la régularité formelle de l'acte de poursuite, sur l'exigibilité ainsi que sur les causes d'extinction de la créance du Trésor Public. Ce contentieux est régi par le Nouveau Code de procédure civile (A. Steichen, précité, n° 900).

En effet, les juridictions judiciaires sont seulement et seules compétentes lorsque l'opposition à commandement est basée sur des erreurs formelles de ce dernier, les juridictions judiciaires contrôlant en effet la régularité formelle du commandement.

Telle est également la position de la jurisprudence qui retient que les tribunaux de l'ordre judiciaire sont compétents pour connaître des actions portant sur une irrégularité de forme ou un vice de fond affectant l'acte de poursuite des impôts directs (*cf.* Cour d'appel, 2^{ème} chambre, 28 mars 2012, n° 34.370 du rôle).

En revanche, lorsque les contestations soulevées par le demandeur ont pour objet non pas les actes de poursuite comme tels, mais bien les causes de cette poursuite, c'est-à-dire l'existence de la dette du contribuable, la juridiction administrative est exclusivement compétente.

En somme, si les contestations relatives au recouvrement des impôts sont du ressort des tribunaux de l'ordre judiciaire, les contestations relatives à la phase de l'assiette et de la liquidation continuent à relever de la compétence des autorités et juridictions administratives (A. Steichen, précité, n° 841).

Les litiges pour lesquels compétence est attribuée aux juridictions judiciaires, sont ceux relatifs au contentieux du recouvrement, le contentieux fiscal où le contribuable ne discute pas le principe ou le montant d'une imposition, mais la régularité de la poursuite engagée à son encontre visant à le contraindre à se mettre en règle avec le Trésor (A. Steichen, précité, n° 899).

Au vu de ces principes, le Tribunal est incompétent matériellement pour connaître des moyens et demandes de **A.**) tendant à remettre en cause le *quantum* de son appel en garantie sur base de la durée limitée de son mandat d'administrateur.

Pour ce qui est de la prescription, la législation luxembourgeoise ne distingue pas entre la prescription de l'établissement de l'impôt et la prescription du paiement de l'impôt. La liquidation et le recouvrement de l'impôt étant soumis en matière d'impôts directs à un seul et même délai, la question de la prescription peut apparaître tant à l'occasion du recouvrement de l'impôt, qu'à l'occasion de l'établissement de l'impôt par voie de bulletin (*cf.* Cour administrative, 14 avril 2016, n° 37.785 du rôle).

Il a dès lors été retenu que si la question de la prescription est soulevée à l'occasion de l'établissement de l'impôt par voie de bulletin, elle relève de la compétence des juridictions administratives, tandis que si la question est soulevée à l'occasion du recouvrement de l'impôt, elle relève de la compétence des juridictions ordinaires (Tribunal administratif, 1^{ère} chambre, 13 juillet 2009, n° 25.174 du rôle).

Le Tribunal est dès lors compétent pour statuer sur le moyen opposé au commandement, soit la cause d'extinction de la créance du Trésor par prescription.

1. Les faits et rétroactes

En date du 11 septembre 2007, la société GROUPE **SOC1.)** a fait l'objet d'un avertissement de la part de l'ACD concernant le non-paiement des retenues d'impôt sur les traitements et salaires.

À l'issue de plusieurs échanges de correspondance entre les intéressés, l'ACD a émis en date du 10 octobre 2007 une contrainte portant sur un montant de 201.407,71 euros à l'encontre de la société GROUPE **SOC1.)**. Cette contrainte a été déclarée exécutoire par le Directeur des contributions directes en date du 8 novembre 2007.

Par voie de courrier du 6 décembre 2007, l'ACD a accepté que la société contribuable s'acquitte de cette somme jusqu'à la fin de l'année 2007.

En date du 17 avril 2008, étant constant en cause que la dette fiscale n'a pas été réglée, le Préposé du Bureau de recette des contributions de Luxembourg fait dresser procès-verbal de saisie-exécution. Cet acte a été converti en procès-verbal de carence, alors que l'huissier de justice n'a pu trouver sur les lieux aucun bien saisissable.

Suite à une sommation à tiers détenteur du 6 novembre 2009, un montant de 55.- euros a pu être récupéré auprès de la **BQUE1.)**.

La société GROUPE **SOC1.)** a été déclarée en état de faillite suivant jugement du Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg du 15 janvier 2010. Le Préposé du Bureau de recette des contributions de Luxembourg a déposé sa déclaration de créance en date du 23 février 2010.

Le 14 avril 2015, le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 de l'ACD a émis un bulletin d'appel en garantie (« *Haftungsbescheid* ») en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931 (« *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* »), à l'encontre de **A.)**, en sa qualité d'administrateur de la société GROUPE **SOC1.)**, ledit bulletin déclarant Monsieur **A.)** codébiteur solidaire d'un montant de 201.426,91 euros, en principal et intérêts, au titre des retenues d'impôt qui auraient dû être effectuées par la société sur les traitements et salaires de son personnel au cours des années d'imposition 2003 à 2007.

Par voie de courrier du 7 juillet 2015, A.) a introduit une réclamation auprès du Directeur de l'ACD à l'encontre du susdit bulletin d'appel en garantie. Il lui a notamment fait part du fait qu'il n'aurait occupé le poste d'administrateur de la société GROUP SOC1.) que sur une période du 7 juillet 2006 au 31 août 2006.

Cette réclamation est restée sans réponse de la part du Directeur.

En date du 3 août 2015, une contrainte n° 1003199A portant sur un montant de 201.426,91 euros a été décernée à l'encontre de A.) par le préposé du bureau de recette des contributions de Luxembourg. Cette contrainte a été déclarée exécutoire par le Directeur des contributions directes en date du 24 août 2015.

Un commandement de payer a été signifié à A.) en date du 5 octobre 2015.

Par requête déposée au greffe du Tribunal administratif en date du 27 avril 2016, A.) a introduit un recours en réformation, sinon en annulation à l'encontre du bulletin d'appel en garantie du 14 avril 2015, sinon à l'encontre de la décision de refus implicite résultant du silence du Directeur de l'ACD pendant plus de 6 mois suite à l'introduction de sa réclamation du 7 juillet 2015.

Par jugement du 28 février 2017, le Tribunal administratif a déclaré le recours irrecevable en ce qu'il était dirigé contre le silence du Directeur ; a reçu le recours principal en réformation en la forme en ce qu'il était dirigé contre le bulletin d'appel en garantie du 14 avril 2015 ; au fond, l'a déclaré non fondé ; partant en a débouté ; le tout en disant qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation en ce qu'il visait le bulletin précité et en condamnant A.) aux frais.

Suite à l'appel interjeté par A.), la Cour administrative a rendu son arrêt en date du 29 juin 2017. Dans le cadre de cet arrêt, la Cour administrative a reçu l'appel en la forme ; au fond, l'a déclaré partiellement justifié ; partant, par réformation du jugement entrepris du 28 février 2017 et du bulletin d'appel en garantie émis le 14 avril 2015, a dit que A.) n'est pas responsable des défauts de perception de l'impôt légalement dû par la société GROUP SOC1.) à partir de la prise d'effet de sa démission en tant qu'administrateur de la société, soit à partir du 31 août 2006 ; a renvoyé le dossier devant le Directeur de l'ACD pour exécution ; a condamné la partie étatique aux frais des deux instances.

Le 28 mai 2018, le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 de l'ACD a émis un deuxième bulletin d'appel en à l'encontre de A.), en sa qualité d'administrateur de la société GROUPE SOC1.), déclarant celui-ci codébiteur solidaire d'un montant de 166.875,81 euros, en principal et intérêts, au titre des retenues d'impôt qui auraient dû être effectuées par la société sur les traitements et salaires de son personnel au cours des années d'imposition 2003 à 2007.

2. Quant à la régularité formelle des actes d'exécution

A.) soutient que la contrainte du 5 octobre 2015, sur base de laquelle le commandement litigieux a été établi, ne porterait pas la signature du RECEVEUR ou de son délégué, ni celle du Directeur de l'ACD ou de son délégué. Étant donné que l'agent des poursuites aurait certifié qu'elle est conforme à l'original, cette certification emportant qu'il s'agit d'une reproduction strictement conforme à l'original, il y aurait lieu d'en déduire que l'original ne porterait pas davantage de signatures.

Il fait encore valoir que le destinataire du commandement devrait être en mesure de vérifier la validité du titre exécutoire sur base duquel l'exécution forcée est diligentée. Pour autant que les documents signifiés en préalable aux opérations d'exécution ne contiendraient pas les éléments indispensables à la vérification de cette validité, le destinataire subirait un préjudice certain.

La contrainte, qui n'est soumise à aucune formule sacramentelle, est un ordre daté et signé par le receveur des contributions, rendu exécutoire à une date déterminée par la signature du directeur des contributions ou son délégué, contraignant un contribuable au paiement d'impôts déterminés pour un montant donné (Cour d'appel, 9^{ème} chambre, 24 novembre 2011, n° 35.284 du rôle).

Elle est signifiée au contribuable par le commandement qui constitue le préalable procédural indispensable pour exécuter contre le débiteur. La notification de la contrainte en tête du commandement constitue une formalité substantielle, dont la non-observation entraîne la nullité du commandement. Le commandement doit donc renfermer des copies tant de la contrainte que de l'exécutoire. En outre, le nom du contribuable, le montant de la taxe et la cause de l'imposition sont des conditions essentielles de la contrainte (Cour d'appel, 2^{ème} chambre, 19 décembre 2007, rôle n° 28.798).

En l'espèce, le Tribunal constate, sur base de l'original de la contrainte du 3 août 2015 versée en cause par le RECEVEUR, que celle-ci répond à ces conditions de forme dans la mesure où :

- elle représente un ordre de payer daté au 3 août 2015 « *Le préposé [...] ordonne que le débiteur soit contraint au paiement de cette somme conformément aux dispositions de la loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes* » ;
- elle renseigne (1) le nom de A.), (2) que celui-ci est « *personnellement tenu par bulletin d'appel en garantie émis en vertu des §§ 103, 109 et 118 de la loi générale des impôts au paiement des impôts réduits par la société anonyme GROUPE SOCI.) [...] actuellement en état de faillite* », ainsi que (3) le montant sur lequel porte la contrainte, à savoir 201.426,91 euros, sans préjudice des intérêts de retard ultérieurs ;
- elle porte les signatures respectives d'un délégué du RECEVEUR (« *D.*), sous-receveur ») et d'une déléguée du Directeur de l'ACD (« *E.*), attaché »).

Enfin, il résulte du commandement de payer du 5 octobre 2015 que la contrainte a été dûment signifiée à A.), signification qui au demeurant n'est pas contestée par ce dernier.

Il y a partant lieu de retenir d'emblée que la contrainte en elle-même n'était en principe affectée d'aucun vice de forme et en tant que telle conforme à l'article 12 précité de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurances sociales.

En ce qui concerne la copie de la contrainte remise à A.), certifiée conforme à l'original par l'agent de poursuites F.), le Tribunal constate qu'elle est absolument identique à l'original, sauf qu'elle ne porte pas les signatures pré-mentionnées d'D.) et de E.), mais seulement la mention dactylographiée « *signé* ». Les dates des signatures visées sont renseignées sur les documents.

En apposant sa propre signature sur la copie signifiée portant les mentions « *signé D.)* » et « *signé E.)* », l'agent des poursuites F.) a certifié que l'original de la contrainte comportait leurs signatures.

Au-delà du fait que cette certification vaut jusqu'à inscription de faux (*cf.* Cour d'appel, 9^{ème} chambre, 24 novembre 2011, n° 35.284 du rôle), il a été retenu que l'apposition d'une signature sur la copie de la contrainte qui fait partie intégrante du commandement n'est cependant pas exigée, la signature de l'agent de poursuite au pied de l'acte de signification est suffisante pour certifier le tout. Le redevable ne doit donc pas obligatoirement disposer d'une copie littérale (Cour d'appel, 2^{ème} chambre, 19 décembre 2007, rôle n° 28.798).

À l'époque, l'acte signifié n'autorisait donc aucune conclusion quant à une éventuelle irrégularité formelle et il renfermait tous les renseignements utiles pour permettre à celui-ci de procéder aux vérifications nécessaires.

Au vu de tout ce qui précède, les moyens de nullité dirigés à l'encontre de la contrainte du 3 août 2015 sont *a priori* à rejeter.

Néanmoins, il est constant en cause que le bulletin d'appel en garantie du 14 avril 2015 sur lequel se fondent la contrainte et le commandement de payer litigieux, a fait l'objet d'une réformation par la Cour administrative suivant arrêt du 29 juin 2017 disant que A.) n'est pas responsable des défauts de perception de l'impôt légalement dû par la société GROUP SOCI.) à partir de la prise d'effet de sa démission en tant qu'administrateur de la société, soit à partir du 31 août 2006, et renvoyant le dossier devant le Directeur de l'ACD pour exécution.

Suite à l'arrêt de la Cour administrative du 29 juin 2017, le RECEVEUR s'est borné à conclure ce qui suit :

« En ce qui concerne les développements de [A.]) en relation avec la contrainte du 3 août 2015 et le commandement y afférent du 5 octobre 2015, il échet de préciser que les actes en question restent parfaitement valables.

En effet, seul le quantum de la créance fiscale devra être réduit en conséquence de l'arrêt de la Cour administrative, mais la validité des actes n'est pas affectée.

La partie A.) est invitée à procéder au paiement de la somme redue et l'affaire pourra alors être rayée »

(cf. conclusions de Maître Claude SCHMARTZ du 21 juin 2019, page 2).

En matière de recours en réformation, les juridictions de l'ordre administratif retiennent que : *« le recours en réformation est l'attribution légale au juge administratif de la compétence spéciale de statuer à nouveau, en lieu et place de l'administration, sur tous les aspects d'une décision administrative querellée. Le jugement se substitue à la décision litigieuse en ce qu'il la confirme ou qu'il la réforme »* (cf. Cour administrative, 5 décembre 2013, n° 32.640C, 3853C et 32883C du rôle).

Il se dégage de ces principes que, bien que dans un état réformé, le bulletin d'appel en garantie émis le 14 avril 2015 continue en principe à exister, à charge pour l'ACD de tenir compte de la réformation.

Force est de constater que le Bureau RTS 1 de l'ACD a décidé en date du 28 mai 2018 d'émettre un deuxième bulletin d'appel en garantie à l'encontre de A.) en sa qualité d'administrateur de la société GROUPE **SOC1.**), en faillite. Ce bulletin d'appel en garantie retient par voie de développements exhaustifs que les conditions de fonds pour appeler en garantie A.) en sa qualité d'administrateur de la société GROUPE **SOC1.**) sont remplies.

Il ne comporte aucune référence à la procédure relative au bulletin d'appel en garantie (réformé) du 14 avril 2015 – procédure dont est au demeurant saisi le Directeur de l'ACD et non le bureau d'imposition. Il ne s'inscrit donc aucunement dans la continuation de la procédure de réformation de l'appel en garantie du 14 avril 2015, qui continue *a priori* à exister de manière parallèle au nouvel appel en garantie, et constitue dès lors une décision indépendante de l'appel en garantie (réformé) du 14 avril 2015.

Le Tribunal se trouve donc actuellement face à deux bulletins d'appel en garantie : le premier étant le bulletin d'appel en garantie (réformé) du 14 avril 2015, attendant exécution par le Directeur de l'ACD de la réformation décidée par la Cour administrative, le deuxième étant celui du 28 mai 2018 émis par le Bureau RTS 1 de l'ACD.

Le RECEVEUR n'a aucunement pris position sur l'effet du deuxième bulletin d'appel en garantie sur l'existence du premier.

Le Tribunal s'interroge particulièrement sur les points suivants :

- est-ce que l'émission du deuxième bulletin d'appel en garantie du 28 mai 2018 emporte renonciation de l'ACD à l'exécution du bulletin d'appel en garantie (réformé) du 14 avril 2015 ?
- dans l'affirmative, quelles sont les conséquences d'une telle renonciation sur la procédure d'exécution engagée sur base de l'appel en garantie litigieux ?
- dans la négative, en cas de maintien du bulletin d'appel en garantie (réformé) du 14 avril 2015 de manière parallèle au bulletin d'appel en garantie du 28 mai 2018, valant tous les deux demande en paiement de la même créance, le RECEVEUR est invité à prendre position de manière circonstanciée sur :
 - o l'exécution de l'arrêt de la Cour administrative du 29 juin 2017 par le Directeur de l'ACD et de verser en cause toute pièce pertinente à cet égard ;
 - o les conclusions à tirer en l'espèce de la coexistence de deux demandes en paiement sur la procédure d'exécution engagée sur base de l'appel en garantie (réformé) du 14 avril 2015.

Il y a lieu de réserver le surplus et de surseoir à statuer en attendant le complément d'instruction requis de la part du RECEVEUR.

PAR CES MOTIFS

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, huitième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement ;

vu l'ordonnance de clôture du 5 novembre 2019 ;

entendu le rapport fait en application de l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile ;

déboutant de toutes autres conclusions comme mal fondées ;

reçoit l'opposition à commandement en la forme ;

se déclare incompétent *ratione materiae* pour connaître des moyens et demandes de **A.)** tendant à remettre en cause le *quantum* de son appel en garantie sur base de la durée limitée de son mandat d'administrateur ;

se déclare compétent *ratione materiae* pour statuer sur le moyen de la prescription de la dette fiscale ;

avant tout autre progrès en cause, ordonne la révocation de l'ordonnance de clôture du 5 novembre 2019 en application de l'article 225 du Nouveau Code de procédure civile pour permettre à Monsieur le Receveur, Préposé du bureau de recette des contributions de Luxembourg, de prendre position de manière circonstanciée sur les points soulevés dans la motivation du présent jugement et de verser en cause toute pièce pertinente à cet égard ;

invite Maître Claude SCHMARTZ à conclure pour le **7 janvier 2020** ;

invite Maître Benoît ENTRINGER à conclure pour le **7 février 2020** ;

refixe l'affaire pour contrôle à la conférence de mise en état du **mardi 11 février 2020 à 09.00 heures, salle TL 0.11**, rez-de-chaussée, bâtiment TL de la Cité judiciaire au Plateau du Saint-Esprit de Luxembourg ;

sursoit à statuer pour le surplus ;

réserve les frais et dépens de l'instance.