

Jugement civil no. 2018TALCH17/00320 (XVIIe chambre)

Audience publique du mercredi, cinq décembre deux mille dix-huit.

Numéro 187769 du rôle

Composition:

Michèle HORNICK, vice-présidente,
Tessie LINSTER, premier juge,
Emina SOFTIC, juge,
Pascale HUBERTY, greffier.

E n t r e

1) **A.)** et son épouse
2) **B.)**,
les deux demeurant à L-(...),

parties demanderesses aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER en remplacement de l'huissier de justice Carlos CALVO de Luxembourg du 20 juin 2017,

comparaissant par la société d'avocats ARENDT & MEDERNACH S.A., inscrite au barreau de Luxembourg, établie et ayant son siège social à L-2082 Luxembourg, 41A, boulevard J. F. Kennedy, immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B186371, représentée aux fins de la présente par Maître François KREMER, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t

1) l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, dont les bureaux sont établis à L-2982 Luxembourg, 45, boulevard Roosevelt, représentée par son directeur actuellement en fonctions,

2) Monsieur le préposé du BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, ayant ses bureaux à L-1811 Luxembourg, 18, rue Fort Wedell,

3) **C.)**, agent des poursuites de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, ayant ses bureaux à L-1811 Luxembourg, 18, rue Fort Wedell,

parties défenderesses aux fins du prédit exploit CALVO,

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

Le Tribunal

Vu l'ordonnance de clôture du 10 octobre 2018.

Entendu le rapport fait conformément à l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile.

Entendu **A.)** et **B.)** par l'organe de Maître Nathalie PRESBER, avocat, en remplacement de Maître François KREMER, avocat, représentant la société d'avocats ARENDT & MEDERNACH S.A. constituée.

Entendu l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, Monsieur le préposé du BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et **C.)**, agent des poursuites de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES par l'organe de Maître Claudia HOFFMANN, avocat, en remplacement de Maître Claude SCHMARTZ, avocat constitué.

La procédure, les prétentions et moyens des parties

Par exploit d'huissier du 20 juin 2017, **A.)** et son épouse **B.)** (ci-après les époux **A.)-B.)**) ont donné assignation à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, au préposé du BUREAU DE RECETTE LUXEMBOURG (ci-après le RECEVEUR) et à **C.)**, AGENT DES POURSUITES à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile afin de voir :

déclarer nul et de nul effet le commandement leur notifié le 17 avril 2017 portant sur la somme de 111.756,78 EUR et de dire qu'il n'y a pas lieu à en poursuivre l'exécution,

dire qu'aucune imputation n'aurait pu s'opérer sur les dettes fiscales de 2000 et de 2001 en vertu du paragraphe 123 AO,

dire que les paiements effectués en 2016 et 2017 sont à imputer sur les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016,

dire que les intérêts calculés sur les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016 en raison de l'imputation erronée des paiements effectués en 2016 et 2017 sur les dettes fiscales des années 2000 et 2001 sont nuls et non venus,

dire que les dettes fiscales des années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016 ainsi que les intérêts y relatifs sont éteintes en raison de paiement effectués par les requérants en 2016 et 2017.

La demande tend enfin à voir condamner conjointement et solidairement les trois parties défenderesses au paiement de tous les frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de leur avocat concluant.

A l'appui de leur demande, les époux **A.)-B.)** font valoir principalement qu'ils ont payé en 2016 le montant de 107.708 EUR équivalent aux dettes fiscales des années 2011, 2012 et 2016 et, en 2017, celui de 71.255 EUR équivalent aux dettes fiscales des années 2013 et 2014, et qu'à défaut d'indication des dettes fiscales qu'ils entendaient

payer, les paiements ont été imputés notamment sur des dettes fiscales de 2000 et de 2001, alors que celles-ci étaient prescrites.

Les époux **A.)-B.)** précisent que le délai de prescription de cinq ans, ayant pris cours le 1^{er} janvier 2001 pour la créance du Trésor de l'année d'imposition 2000 et le 1^{er} janvier 2002 pour la créance du trésor de l'année d'imposition 2001 n'auraient pas été suspendus. Les délais auraient été interrompus par une renonciation à toute prescription de leur part, faite au courant de l'année 2005 pour l'année d'imposition 2000 et une renonciation à toute prescription faite au courant de l'année 2006 pour l'année d'imposition 2001.

Après cette interruption, une nouvelle prescription extinctive quinquennale aurait couru jusqu'au 31 décembre 2009 pour l'année d'imposition 2000 et jusqu'au 31 décembre 2010 pour l'année 2001.

Aucun acte de poursuite n'ayant été posé avant l'expiration des délais de prescription, celle-ci serait définitivement acquise depuis le 1^{er} janvier 2010 respectivement le 1^{er} janvier 2011 et les paiements de 2016 et de 2017 n'auraient pu être imputés sur les créances afférentes, prescrites avec les intérêts s'y rapportant.

Les paiements devant s'imputer intégralement sur les dettes fiscales des années 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016, celles-ci seraient éteintes par paiement.

Subsidiairement, les époux **A.)-B.)** font valoir que les dettes fiscales des années 2000 et 2001 bénéficient de sursis d'exécution, de sorte qu'aucun paiement n'a pu être imputé sur ces dettes.

Ils donnent à considérer que le directeur de l'administration des contributions directes n'a pas répondu à leurs recours formés, de sorte que les instances relatives aux bulletins d'imposition de 2000 et de 2001 sont toujours en cours.

L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et **C.)**, AGENT DES POURSUITES soulèvent d'abord la nullité, sinon l'irrecevabilité de l'opposition à commandement dirigée à leur encontre, au motif que le RECEVEUR exerce seul, en demandant et en défendant, les actions en justice relatives au recouvrement des sommes dues au Trésor.

Pour le surplus, les parties défenderesses concluent à l'incompétence matérielle du tribunal d'arrondissement pour connaître de la contestation soulevée par les époux **A.)-B.)**, le moyen tiré de la prescription étant une contestation quant au débit même de la créance fiscale, contestation relevant de la compétence des juridictions administratives. En effet, le contentieux du recouvrement devant les tribunaux civils se ramènerait à un contentieux des irrégularités formelles de la contrainte administrative, et ne pourrait porter sur l'examen d'une question de prescription.

En ordre subsidiaire et quant au fond, les parties défenderesses soutiennent que la prescription a en l'espèce été suspendue parce que le RECEVEUR était dans l'impossibilité d'agir en vertu de la règle « *contra non valentem agere non currit praescriptio* », eu égard aux sursis à exécution accordés sur demande des époux **A.)-B.)**. Ce ne serait que le 29 novembre 2013, à défaut par les époux **A.)-B.)** d'avoir accepté de signer des renonciations à la prescription de l'impôt sur le revenu des années 2000 et 2001, que le cours de la prescription aurait repris, avant d'avoir été interrompu par une contrainte fiscale dressée le 5 mars 2017.

Les créances fiscales pour les années d'imposition 2000 et 2001 ne seraient dès lors pas prescrites.

Les parties défenderesses précisent que contrairement à leur argumentation, les époux **A.)-B.)** n'ont pas fait de renonciation aux délais de prescription pour les années d'imposition 2000 et 2001.

Ni la réclamation contre les bulletins d'impôt afférents ni les sursis à exécution accordés n'auraient constitué des obstacles aux paiements volontaires faits par les époux **A.)-B.)** en 2016 et en 2017. L'imputation des paiements faite par l'administration aurait d'ailleurs été faite conformément à la loi.

Elles demandent à voir condamner les époux **A.)-B.)** à leur payer une indemnité de procédure de 2.500 EUR sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Elles demandent encore la condamnation des époux **A.)-B.)** au paiement des frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de leur avocat concluant.

En termes de réplique, les époux **A.)-B.)** font valoir que dans la mesure où leur litige a trait, non au contentieux de l'assiette (de la base d'imposition ou de la cote d'impôt), mais au contentieux du recouvrement, les juridictions judiciaires sont compétentes pour en connaître.

Ils formulent également une demande en paiement d'une indemnité de procédure de 2.500 EUR sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Ils se réservent encore tous droits à l'égard des bulletins d'imposition notifiés le 8 juin 2005 et le 29 juin 2006 et se rapportant aux années d'imposition 2000 et 2001, et notamment le droit de contester le cas échéant, en lieu et en temps utiles, la base imposable et la cote d'impôt des années 2000 et 2001 devant les juridictions administratives.

La motivation du jugement

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. La contrainte, soit un titre constatant que le contribuable doit à l'Etat une somme déterminée à titre d'impôts, est émise par le receveur et est rendue exécutoire par le Directeur des Contributions ou son délégué.

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, 19 décembre 2007, rôle no 28798).

Il s'ensuit que la demande n'est pas recevable à l'encontre de l'Administration des Contributions Directes, qui n'a par ailleurs pas de personnalité juridique et à l'encontre de l'agent des poursuites.

Il y a lieu de condamner les époux **A.)-B.)** aux frais des instances afférentes.

La demande dirigée contre le RECEVEUR est recevable pour avoir été introduite dans les forme et délai légaux.

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.

A côté du contentieux portant sur la fixation de la cote d'impôt, pour lequel sont compétentes les juridictions administratives, le contentieux du recouvrement porte 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 (cf. Alain Steichen, Manuel de droit fiscal, t.4, n°900).

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 un vice de forme des actes d'exécution des impôts directs (cf. Cour d'appel 19 février 2003, n° 26486 du rôle, Cour d'appel 28 mars 2012, n° 34370 du rôle), respectivement les moyens invoqués par le débiteur pour établir que sa dette a été éteinte par paiement, compensation ou novation (cf. Cour d'appel référé, 12 juillet 2017, n°44548 du rôle, Pas.38, p.631).

Plus spécifiquement, pour ce qui est de la prescription, il a été retenu que si la question de la prescription est soulevée à l'occasion du recouvrement de l'impôt, elle relève de la compétence des juridictions ordinaires (cf. Tribunal administratif, 13 juillet 2009, n° 25174 du rôle).

Ce tribunal est dès lors compétent pour statuer sur les moyens opposés au commandement, soit la cause d'extinction de la créance du Trésor par prescription, respectivement paiement des dettes faisant l'objet du commandement.

En vertu de l'article 10 modifié de la loi précitée du 27 novembre 1933, la créance du Trésor se prescrit par 5 ans et la prescription prend cours à partir du 1^{er} janvier qui suit l'année pendant laquelle la créance est née.

Pour ce qui est de la naissance de la créance, il y a lieu de préciser que le bulletin d'impôt n'a qu'une valeur déclarative et non constitutive de la dette fiscale. Ce n'est dès lors pas la date de l'établissement du bulletin d'impôt qui fait courir la prescription, mais le fait générateur de l'impôt, soit, pour les impôts directs, la fin de l'année civile (cf. Alain Steichen, précité, n°566 ; Cour Administrative, 4 octobre 2001, rôle n° 13043C)

Ainsi, le délai de prescription pour les impôts directs de l'année 2000 a commencé à courir le 1^{er} janvier 2001, et la prescription est acquise le 1^{er} janvier 2006.

Le délai de prescription pour les impôts directs de l'année 2001 a commencé à courir le 1^{er} janvier 2002, et la prescription est acquise le 1^{er} janvier 2007.

Il est encore de principe que la prescription s'applique non seulement à la dette d'impôt en principal, mais également aux accessoires, notamment les intérêts (cf. A. Steichen, précité, n° 821).

L'article 3 de la loi du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précision des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues prévoit que :

« Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement (...) 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. Il en est de même des délais de prescription pour le recouvrement de toutes autres sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales dont la perception est confiée à l'administration des contributions.

En cas d'interruption, une nouvelle prescription, susceptible d'être interrompue de la même manière, commence à courir et s'accomplit à la fin de la quatrième année suivant celle du dernier acte interruptif de la précédente prescription ... ».

Au vu des contestations des parties défenderesses et en l'absence de pièce afférente, il n'est pas établi que les époux **A.)-B.)** aient renoncé à la prescription des impôts pour les années 2000 et 2001, de sorte que le tribunal ne tient pas compte de leurs calculs du délai de prescription sur base de telles renonciations, valant interruption de la prescription.

Le cours de la prescription en droit fiscal est susceptible d'être suspendu, suivant les règles des articles 1151 et suivants du Code civil.

Il est encore admis que le cours de la prescription est suspendu lorsque et pour la durée où le créancier d'une obligation est dans l'impossibilité d'agir (principe du *contra non valentem agere non currit prescriptio*)

Deux causes de suspension sont en l'espèce invoquées : la réclamation contre les bulletins d'impôt afférents le 20 mai 2005 (pour le bulletin d'impôt relatif à l'année 2000) respectivement le 7 août 2006 (pour le bulletin d'impôt relatif à l'année 2001) et les sursis à exécution accordés à la suite de ces réclamations par l'administration des contributions directes.

Pour ce qui est de la réclamation contre le bulletin d'impôt, il est de jurisprudence que celle-ci n'empêche pas le receveur de recouvrer l'impôt. Le receveur a au contraire le pouvoir et même l'obligation de poursuivre le recouvrement et ses actes d'exécution, à la différence des actes du bureau d'imposition, interrompent la prescription (cf en ce sens Cour administrative, 4 octobre 2001, précitée).

Suite à cette jurisprudence de la Cour administrative, le législateur a précisé ¹que l'introduction d'un recours suivi du paiement intégral de la dette fiscale² était une cause de suspension de la prescription. Cette solution se justifie dans la mesure où par un acte du contribuable, soit le paiement intégral de la dette fiscale, le receveur est effectivement dans l'impossibilité de poser un acte de poursuite, pouvant interrompre la prescription.

En tout état de cause, cette modification de la loi ne prenant effet qu'à partir de l'année d'imposition 2002, il y a lieu de retenir, par application de la jurisprudence antérieure de la Cour administrative, que l'introduction d'une réclamation en matière fiscale ne suspend pas le cours de la prescription.

¹ Loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière des impôts directs et indirects.

² Souligné par le tribunal

Pour ce qui est des sursis à exécution invoqués, il résulte de l'écrit du 6 septembre 2005 que le préposé du bureau de l'administration des contributions directes, se référant à la réclamation du 22 juin 2005 et au paragraphe 251 de la loi générale des impôts, a consenti, « *pour la durée de l'instance, sans préjudice de ce qu'il appartiendra pour conserver le gage du Trésor, à surseoir à l'exécution du bulletin du 8 juin 2005 portant fixation de l'impôt sur le revenu de l'année 2000 (...)* ».

Le 12 décembre 2006, le préposé du bureau de l'administration des contributions directes a accordé aux époux **A.)-B.)** un sursis similaire pour l'exécution du bulletin du 29 juin 2006 pour les dettes fiscales de l'année 2001.

Le paragraphe § 251 de la loi générale des impôts est de la teneur suivante: *Durch Einlegung eines Rechtsmittels wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheids nicht gehemmt, insbesondere die Erhebung einer Steuer nicht aufgehalten. Die Behörde, die den Bescheid erlassen hat, kann die Vollziehung aussetzen, geeignetenfalls gegen Sicherheitsleistung.*

Or à supposer même que lesdits sursis à exécution accordés par l'administration aient eu pour effet de suspendre les cours de la prescription, il y a lieu de relever que les sursis à exécution ont en l'espèce été annulés par l'administration des contributions directes avec effet au 29 novembre 2013, de sorte que la prescription a repris son cours.

En effet, en cas de suspension, la prescription déjà courue n'est pas anéantie, mais s'ajoute au temps de prescription ayant couru avant la cause de suspension, à savoir, pour la dette de 2000, du 1^{er} janvier 2001 au 6 septembre 2005 et pour la dette de 2001, du 1^{er} janvier 2002 au 29 juin 2006.

Il s'ensuit qu'après le 29 novembre 2013, il restait moins de quatre mois de la prescription quinquennale à courir pour la dette de 2000 et moins de sept mois à courir pour la dette de 2001.

Aucun acte interruptif n'a été posé jusqu'à la prescription acquise en 2014.

Il s'ensuit que la dette fiscale des années 2000 et 2001 était en tout état de cause prescrite au jour du commandement du 5 avril 2017 sur base d'une contrainte du 15 mars 2017, rendue exécutoire le 30 mars 2017.

Etant donné cette prescription acquise, le bureau d'imposition ne pouvait plus recouvrer l'impôt afférent, mais il avait même l'obligation de restituer d'office ce qui aurait été payé³.

Il s'ensuit qu'il ne pouvait pas non plus imputer les paiements intervenus à partir de 2016 sur les dettes d'impôt de 2000 et de 2001.

Il résulte des extraits de virement produits que les époux **A.)-B.)** ont payé le montant total de 107.708 EUR à titre d'impôts sur le revenu à partir du 14 avril 2016.

Or, le RECEVEUR ne contredit pas l'argumentation des époux **A.)-B.)**, d'après lesquels, en imputant ce montant conformément à l'article 223 de la loi générale sur les impôts, sur les seules dettes d'impôt à partir de l'année 2011, leurs dettes d'impôt

³ articles 223 et 152 de la Loi générale d'Impôts, A. Steichen, précité, n° 821

pour les années d'imposition 2011, 2012, 2013, 2014 et 2016 étaient éteintes par paiement et que les intérêts calculés sur ces dettes fiscales n'avaient pas lieu d'être.

Il suit des développements qui précèdent que l'opposition à commandement est fondée et qu'il y a lieu de déclarer nul le commandement du 5 avril 2017.

Aucune des parties ne justifiant en l'espèce l'iniquité requise par l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, leurs demandes respectives en paiement d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile ne sont pas fondées.

Le RECEVEUR est à condamner aux frais et dépens de l'instance dirigée contre lui avec distraction au profit de la société ARENDT ET MEDERNACH, affirmant en avoir fait l'avance.

Par ces motifs:

Le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, dix-septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, sur rapport fait en application de l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile,

dit irrecevable la demande dirigée contre l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et **C.**), AGENT DES POURSUITES,

reçoit la demande dirigée contre le RECEVEUR DU BUREAU DE RECETTES DE LUXEMBOURG,

dit la demande fondée,

annule le commandement du 5 avril 2017,

déboute les parties de leurs demandes respectives basées sur l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile,

condamne **A.)** et son épouse **B.)** aux frais et dépens de l'instance dirigée contre l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et **C.**), AGENT DES POURSUITES avec distraction au profit de Me Claude SCHMARTZ, avocat concluant qui la demande affirmant en avoir fait l'avance,

condamne le RECEVEUR DU BUREAU DE RECETTE DE LUXEMBOURG aux frais et dépens de l'instance de l'instance dirigée à son encontre avec distraction au profit de la société ARENDT ET MEDERNACH, qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.