

Jugement civil no 36/2015 (XVIIe chambre)

Audience publique du mercredi vingt-huit janvier deux mille quinze.

Numéro 157911 du rôle

Composition:

Yola SCHMIT, vice-présidente,
Tessie LINSTER, juge,
Caroline ENGEL, juge,
Guy BAUR, greffier assumé.

E n t r e

la société de droit luxembourgeois **SOC1.)** S.A., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, établie et ayant son siège social à L-(...), (...), inscrite au Registre de Commerce et des Sociétés de Luxembourg sous le numéro B (...),

demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Patrick MULLER, en remplacement de Frank SCHAAL, huissier de justice de Luxembourg du 11 octobre 2013,

comparant par Maître Lionel NOGUERA, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t

- 1) l'État du Grand-Duché de Luxembourg, représenté par le Ministre d'État dont les bureaux sont établis, 4, rue de la Congrégation à Luxembourg, L-1352 Luxembourg,
- 2) l'Administration des Contributions Directes, représentée par son directeur actuellement en fonction, dont les bureaux sont établis à 45, boulevard Roosevelt à Luxembourg, L-2982 Luxembourg,
- 3) M. Le Receveur, Préposé du Bureau de Recettes des Contributions de Luxembourg, ayant ses bureaux à Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell, L-2982 Luxembourg,

défendeurs aux fins du prédit exploit MULLER,

comparant par Maître Jean KAUFFMAN, avocat, demeurant à Luxembourg.

Le Tribunal

Vu l'ordonnance de clôture du 26 novembre 2014.

Entendu le rapport fait en application de l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile.

Entendu la société anonyme de droit luxembourgeois **SOC1.)** S.A. par l'organe de Maître Lionel NOGUERA, avocat constitué.

Entendu l'État du Grand-Duché de Luxembourg, l'Administration des Contributions Directes et M. Le Receveur, Préposé du Bureau de Recettes des Contributions de Luxembourg par l'organe de Maître Jean KAUFFMAN, avocat constitué.

Faits :

Le litige a trait au recouvrement d'une créance fiscale de l'Etat finlandais à hauteur de 2.703.427,12.-euros redue par **A.)** du chef d'impôts finlandais en vertu d'un instrument uniformisé permettant le recouvrement des créances entrant dans le champ d'application de la Directive du Conseil n°2010/24/UE.

Procédure :

Par exploit du 11 octobre 2013 la **SOC1.)** S.A., ci-après la société, a fait donner assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, ci-après l'Etat, à l'Administration des Contributions Directes et à Monsieur le Receveur, Préposé du Bureau de Recette des Contributions de Luxembourg, à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg pour voir mettre à néant la sommation à tiers détenteur du 4 octobre 2013 et s'entendre condamner solidairement, sinon in solidum, aux frais et dépens de l'instance.

En effet, en date du 4 octobre 2013 une sommation à tiers détenteur portant sur un montant de 2.703.427,12.- € a été adressée à la société par le préposé du bureau de recette des contributions de Luxembourg, montant que la requérante détiendrait pour compte de **A.)**.

La **SOC1.)** S.A., ci-après la société, s'oppose par acte d'huissier de justice du 11 octobre 2013 à cette sommation à tiers détenteur, au motif que les avoirs de **A.)** font déjà l'objet d'une saisie pénale suite à une ordonnance du juge d'instruction Doris WOLTZ du 25 octobre 2002 et d'une perquisition au siège de la requérante, de sorte que la procédure d'assistance au recouvrement suivie par les autorités finlandaise et luxembourgeoise se

trouvent en conflit avec la saisie pénale du juge d'instruction Doris WOLTZ laquelle porte sur le même objet.

Elle déclare que les autorités finlandaises ont déjà tenté d'exécuter une décision finlandaise de confiscation et de restitution, mais que cette tentative fut rejetée par un courrier du Procureur d'Etat du 22 juin 2012, au motif que « *l'exécution d'une décision étrangère de confiscation ou de restitution n'est possible que dans le cadre d'une procédure dite d'exéquatour prévue aux articles 659 et suivants du code d'instruction criminelle* ».

A titre principale elle soutient dès lors que tant que les autorités finlandaises n'ont pas procédé par la voie pénale, la saisie pénale empêche la requérante de se dessaisir des avoirs de **A.**), de sorte que la sommation à tiers détenteur du 4 octobre 2013 serait nulle, sinon non avenue et ne saurait être exécutée.

A titre subsidiaire elle estime que la sommation à tiers détenteur du 4 octobre 2013 serait inopérante sur le plan fiscal sur base d'une part, de l'article 8 de la loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes (tel qu'explicité par la Circulaire L.G.-P. n° 2 du 16 avril 1948) qui limite l'effet de la sommation à tiers détenteur aux seuls deniers, spécifiant que celle-ci ne peut avoir pour effet de provoquer une cession de valeurs mobilières ; or les avoirs de **A.**) auprès de la requérante sont des titres, à l'exclusion de tout avoir en numéraire. D'autre part, elle serait inopérante sur base de la doctrine fiscale qui justifie la sommation à tiers détenteur par la seule existence d'un privilège en faveur du Trésor, lequel ne s'étend pas aux impôts étrangers pour lesquels l'assistance au recouvrement est accordée (sur base de l'article 27,2. de la Convention entre le Luxembourg et la Finlande tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune du 1^{er} mars 1982, telle que modifiée.)

*L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, l'Administration des Contributions Directes et Monsieur le Receveur, Préposé du Bureau de Recette des Contributions de LUXEMBOURG, ci-après les parties défenderesses, résistent à l'opposition à sommation à tiers détenteur du 4 octobre 2013 au motif qu'au stade actuel de la procédure aucune mesure de coercition ou de contrainte n'a été adressée à la partie requérante en tant que partie tierce saisie dans le cadre de la saisie-arrêt civile notifiée à la requérante en date du 9 janvier 2014, suivie d'une dénonciation à **A.**) en date du 15 janvier 2014 et d'une contre-dénonciation à la requérante en date du 20 janvier 2014. Aucune assignation en déclaration affirmative n'a en effet été lancée à l'encontre de **SOC1.) S.A.***

Les parties défenderesses estiment dès lors que le litige est monté de toutes pièces par la requérante qui prend la défense du débiteur, qui prend l'initiative du litige et qui fait valoir des moyens de défense réservés au débiteur de la créance.

Elles estiment dès lors que la présente procédure est inutile et superflue, voire même à la limite du vexatoire.

Motifs de la décision :

La demande est recevable pour avoir été introduite dans les forme et délai de la loi.

Les défendeurs, l'ETAT DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG et Monsieur le Receveur, ont invoqué le défaut de qualité du tiers détenteur pour introduire une procédure d'opposition contre la sommation, alors que même si la procédure de sommation à tiers détenteur équivaut à une saisie-arrêt validée, le tiers saisi, qui évidemment devrait « conserver » les fonds saisis, n'aurait pas encore de déclaration affirmative ou négative à faire, alors que le créancier saisissant ne l'aurait pas encore demandé.

La loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes prévoit en son article 8 la procédure de la sommation à tiers détenteur. Il est admis que la sommation à tiers détenteur équivaut à un jugement de validation de saisie-arrêt passé en force de chose jugée. Du fait de cette sommation, la partie saisissable sort en principe du patrimoine du débiteur saisi pour devenir la propriété exclusive de l'administration des contributions directes laquelle est en principe fondée à en demander l'attribution à son profit avant toute distribution. En effet, « tout comme en matière de saisie-arrêt de droit commun [la sommation à tiers détenteur] entraîne, d'après la jurisprudence, transport-cession de la créance saisie auprès du tiers saisi dans le patrimoine du saisissant, la simple demande adressée par le Trésor au tiers détenteur des deniers [...] fait sortir ces deniers du patrimoine du [tiers-saisi] et en fait la propriété exclusive du Trésor » (Olinger, Faillite et impôts directs, Etudes fiscales n°22/23, 1967 § 106).

Il a été décidé que la sommation à tiers détenteur, « relevant de la procédure civile, est un acte d'huissier enjoignant à un débiteur de payer ce qu'il doit ou d'accomplir l'acte auquel il s'est obligé », [de sorte que le recours litigieux] est dirigé contre un acte posé dans le cadre de la phase du recouvrement de l'impôt » (Trib. admin. 4 juin 2003, n°15706 du rôle).

Il en résulte que le tiers détenteur n'a plus qu'un créancier, à savoir le Trésor, et doit payer directement sans autre acte de procédure. La procédure de la sommation à tiers détenteur étant une saisie-arrêt validée simplifiée, elle se distingue de la procédure de saisie-arrêt de droit commun en ce qu'elle ne nécessite plus une décision de validation coulée en force de chose jugée suivie d'une procédure de déclaration affirmative aux termes desquelles le tiers détenteur serait contraint de déclarer les avoirs qu'il détient pour le compte du débiteur saisi et pourrait être condamné à continuer les avoirs au Trésor.

Or, à supposer que le tiers détenteur ne respecte pas la sommation à tiers détenteur, c'est-à-dire « ne respecte pas le transport-cession opéré en faveur du Trésor par la sommation à tiers détenteur en retenant les deniers ou en les remettant à d'autres créanciers [il est alors] admis par la jurisprudence et la doctrine que dans ce cas le tiers saisi se trouve subrogé à la dette du redevable du Trésor de telle façon qu'il est tenu comme le serait le contribuable lui-même [et pourra être] poursuivi par le fisc comme débiteur personnel par voie de commandement, saisie et vente » (Olinger, Faillite et impôts directs, Etudes fiscales, n°22/23, 1967, °108 et sources y citées).

Il n'est pas contesté que le droit du Trésor de recourir à la mesure de contrainte de la sommation à tiers détenteur ne saurait avoir pour résultat de léser le contribuable et de l'empêcher d'agir pour la conservation de ses droits tenant à la créance, de sorte que le débiteur peut agir en justice contre une mesure d'exécution, de même que contre les actes préparatoires de l'exécution, tels le commandement ou la contrainte délivrés par le receveur dans le cadre de la procédure de recouvrement de l'impôt. En effet, il est admis que le débiteur peut saisir le juge judiciaire d'une demande en nullité d'un acte de poursuite ou d'un acte d'exécution en raison d'une irrégularité affectant l'acte d'exécution (TA LUX 29 mai 2008, n°105037 et TA LUX, 9 janvier 2013, n°128460).

Dès lors que le débiteur direct du Trésor peut valablement agir en annulation et en retrait de la sommation à tiers détenteur, il doit en être de même pour tiers détenteur, devenu le débiteur direct du Trésor par le biais de cette saisie-arrêt validée simplifiée.

La demanderesse a partant un intérêt légitime à agir, ce qui lui confère la qualité de ce faire. Le moyen tiré du défaut de qualité à agir soulevé par les défendeurs est partant à rejeter.

Quant au bien-fondé de l'opposition :

Pour voir faire droit à l'opposition, la demanderesse a soutenu d'abord que la sommation à tiers détenteur ne peut être exécutée par elle, alors qu'elle se trouve en conflit avec une saisie pénale exercée sur base d'une ordonnance du juge d'instruction Doris WOLTZ du 25 octobre 2002 et d'une perquisition effectuée au siège de la demanderesse entraînant saisie de tous comptes et avoirs en portefeuille-titres ouverts au nom et pour le compte de **A.**)

Les défendeurs, l'ETAT DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG et Monsieur le Receveur, soutiennent que le tiers saisi n'aurait pas encore été invité à faire une déclaration affirmative ou négative, que l'Etat ne s'est jamais présenté avec un huissier de justice devant la banque pour saisir matériellement la créance de l'Etat finlandais. Ils estiment dès lors que le litige est monté de toutes pièces.

Dans la mesure où cet argument a déjà été analysé dans le cadre de l'examen de l'intérêt à agir de la demanderesse, il y a lieu de s'y référer et de retenir qu'en raison du caractère abrégé de la procédure spéciale de la sommation à tiers détenteur, la phase postérieure à la validation de la saisie-arrêt de droit commun ayant trait à la déclaration affirmative est court-circuitée, de sorte que le moyen invoqué par les défendeurs ne saurait être retenu.

Le tribunal ayant retenu qu'en raison de la sommation à tiers détenteur lui notifiée, le tiers détenteur n'a plus qu'un créancier, à savoir le Trésor, lequel doit être payé directement sans autre acte de procédure, et que de cette circonstance découle la qualité du tiers d'agir à l'encontre de cette même sommation à tiers détenteur en invoquant les moyens réservés au débiteur dans le cadre d'une saisie normale, il y a lieu d'analyser d'abord les arguments de la demanderesse basée sur la régularité ou non de cette sommation à tiers détenteur sur le plan strictement fiscal.

La demanderesse invoque d'abord que la sommation à tiers détenteur du 4 octobre 2013 serait inopérante sur le plan fiscal sur base de l'article 8 de la loi du 27 novembre 1933

concernant le recouvrement des contributions directes (tel qu'explicité par la Circulaire L.G.-P. n° 2 du 16 avril 1948) qui limiterait l'effet de la sommation à tiers détenteur aux seuls deniers, spécifiant que celle-ci ne peut avoir pour effet de provoquer une cession de valeurs mobilières ; or les avoirs de **A.**) auprès de la requérante seraient des titres, à l'exclusion de tout avoir en numéraire.

Les défendeurs ne prennent pas autrement position par rapport à ce moyen, alors qu'ils estiment que cet argument relève de la phase qui suit l'assignation en déclaration affirmative, phase qui ne serait actuellement pas encore entamée.

Dans la mesure où il résulte des développements précédents qu'une telle phase n'existe pas dans le cadre de la procédure abrégée de la sommation à tiers détenteur, ce moyen des défendeurs tombe à faux.

Le demandeur n'ayant pas autrement étayé sa prétention sur base de pièces, le tribunal n'a pas été mis en mesure de vérifier cette prétention, laquelle reste partant en l'état d'une pure allégation.

La demanderesse invoque ensuite que la sommation à tiers détenteur serait inopérante sur base de la doctrine fiscale qui justifierait la sommation à tiers détenteur par la seule existence d'un privilège en faveur du Trésor, lequel ne s'étend pas aux impôts étrangers pour lesquels l'assistance au recouvrement est accordée (sur base de l'article 27,2. de la Convention entre le Luxembourg et la Finlande tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune du 1^{er} mars 1982, telle que modifiée). La sommation à tiers détenteur serait partant nulle pour avoir été pratiquée pour une créance chirographaire.

Les défendeurs contestent que l'article 8 de la loi du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes qui vise les effets d'une sommation à tiers détenteur lierait le caractère privilégié de la créance à l'exercice de la procédure dite « abrégée », soutenant encore que la citation doctrinale de la demanderesse serait incomplète en ce qu'elle aurait omis de mentionner que l'auteur Jean Olinger a ajouté à ses développements par rapport à l'avis du Conseil d'Etat ce qui suit : « sans vouloir approfondir l'analyse de ce problème dans la présente étude, qui en dépasserait le cadre, nous l'estimons suffisamment important pour le souligner. Il n'existe pas de jurisprudence à ce sujet ».

Il est constant en cause que la loi du 12 novembre 1808 ayant introduit la sommation à tiers détenteur précisait que cette procédure ne s'appliquait qu'à une créance privilégiée du Trésor. La disposition relative à la sommation à tiers détenteur a été modifiée par une loi du 14 janvier 1921 qui a supprimé toute allusion à la nature privilégiée de la créance de l'Etat dans le cadre de la sommation à tiers détenteur.

L'auteur Jean Olinger s'est posé la question de savoir si, en raison des modifications apportées en la matière par la loi du 14 janvier 1921, il faut maintenir le principe que la sommation à tiers détenteur ne s'applique qu'aux créances privilégiées du Trésor ou si dorénavant cette procédure peut également s'appliquer lorsque la créance du trésor est devenue chirographaire. L'auteur a écrit que deux façons de procéder sont possibles. Soit

on se tient au motif et au but ayant conduit à l'introduction dans la législation fiscale de la procédure de sommation à tiers détenteur, soit on tire argument du fait que le législateur a supprimé toute allusion au caractère privilégié de la créance pour dire que cette procédure peut également être suivie lorsque le Trésor ne dispose que d'une créance chirographaire. L'auteur n'a pas pris position entre ces deux solutions.

Dans son ouvrage, l'auteur Alain Steichen a écrit que la sommation à tiers détenteur ne s'applique qu'en matière de créances privilégiées de l'administration des contributions (A. Steichen : Manuel de droit fiscal, droit fiscal général, tome I, n° 843). L'auteur cite un arrêt de la cour de cassation du 29 avril 1999 (n° 33/99, numéro 1554 du registre).

Dans l'affaire ayant donné lieu à cette décision, la question se posait si dans le cadre d'une saisie-arrêt de droit commun, les agents de poursuite sont habilités à pratiquer la saisie-arrêt ou si le recours à un huissier de justice s'imposait. Pour répondre à cette question, la cour d'appel, dont cassation, a écrit dans son arrêt du 18 mars 1998 (rôle n° 19658) que :

« Il échet cependant de constater que la loi du 27 novembre 1933 n'ignore pas la saisie-arrêt. En effet, l'article 8 prévoit la saisie-arrêt en matière de recouvrement des contributions directes et des droits y assimilés sous la forme simplifiée de la procédure dite « sommation à tiers détenteur ». Il est cependant admis que cette procédure ne s'applique qu'au recouvrement de créances privilégiées. Il s'ensuit à contrario que le recouvrement de créances non privilégiées entre les mains de dépositaires et débiteurs de deniers appartenant ou dus aux redevables, doit être poursuivi conformément à la procédure de saisie-arrêt de droit commun ».

Dans son arrêt du 29 avril 1999, la cour de cassation a rejeté le pourvoi introduit contre cet arrêt de la cour d'appel en retenant que celle-ci a fait une juste application des textes de la loi.

Il convient de relever que l'article 8 de la loi du 27 novembre 1933 a été modifié récemment par l'article 3 de la loi du 25 novembre 2014 portant modification 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'assurance sociale en ce sens que le terme « deniers » a été remplacé par les termes « sommes et effets » et que les termes « d'après l'ordre et le rang assignés aux créances du Trésor par la présente loi » ont été remplacés par les termes « garanties ou non par un privilège, d'après l'ordre et le rang leur assignés par la loi ».

Cette loi du 25 novembre 2014 dispose uniquement dans son article 5 que les articles 1^{er} et 2 sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2015. Il en résulte que l'article 3 de la loi du 25 novembre 2014 entre en vigueur trois jours francs après sa publication au Mémorial. Ayant été publiée au Mémorial A n°214 du 27 novembre 2014, l'article 3 est entré en vigueur à partir du 1^{er} décembre 2014. La situation juridique actuelle diffère dès lors de la situation juridique ayant existé au jour de la signification de la sommation à tiers détenteur. Cependant et en vertu du principe général de droit que « les lois qui gouvernent la constitution d'une situation juridique ne peuvent porter atteinte, sans rétroactivité, aux

situations juridiques antérieurement constituées » (P. ROUBIER, Le droit transitoire, éditions Dalloz et Sirey 1960, p.185, n°41) il y a lieu de statuer en application de la loi en vigueur au jour de la signification de la sommation à tiers détenteur.

Au vu des développements précédents et en application de la jurisprudence précitée rendue en application de l'article 8 de la loi du 27 novembre 1933, dans son libellé avant la loi modificative du 25 novembre 2014, le tribunal retient que l'article 8 de la loi du 27 novembre 1933, dans son libellé avant la loi modificative du 25 novembre 2014, ne permettait le recours à la sommation de tiers détenteur qu'en matière de créances privilégiées de l'Etat (en ce sens TA LUX, 9 octobre 2013, n°146051 du rôle). Dans la mesure où en l'espèce il n'est pas contesté que la créance en vertu de laquelle la sommation à tiers détenteur a été pratiquée ne dispose pas d'un caractère privilégié, il faut décider que la sommation à tiers détenteur signifiée par Monsieur le Receveur en date du 4 octobre 2013 est nulle. Par conséquent, il y a lieu de faire droit à la demande de la requérante tendant à voir ordonner la mainlevée de la saisie en résultant.

La société **SOC1.)** S.A. ayant été contrainte de faire assurer la défense de ses intérêts en justice, il serait inéquitable de laisser à sa charge l'intégralité des sommes non comprises dans les dépens qu'elle a dus exposer. Compte tenu des éléments de la cause il convient de lui allouer le montant de 1.000.- € sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Par ces motifs

le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, dix-septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement,

vu l'ordonnance de clôture du 26 novembre 2014,

entendu le rapport fait conformément à l'article 226 du nouveau code de procédure civile,

dit la demande recevable,

la dit fondée,

déclare nulle et de nul effet la sommation à tiers détenteur du 4 octobre 2013,

ordonne la mainlevée de la saisie résultant de cette sommation,
débouté pour le surplus,

dit fondée à concurrence de 1.000.-euros la demande de la société **SOC1.)** S.A. en allocation d'une indemnité de procédure,

condamne l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE Luxembourg et Monsieur de Receveur Préposé du bureau des recettes des contributions directes de Luxembourg à payer à la société **SOC1.)** S.A. une indemnité de procédure de 1.000.- €,

condamne l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE Luxembourg et Monsieur de Receveur Préposé du bureau des recettes des contributions directes de Luxembourg aux dépens de l'instance.