

N° 118 / 2020
du 30.07.2020
Numéro CAS-2019-00059 du registre

Audience publique de la Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg du jeudi, trente juillet deux mille vingt.

Composition:

Jean-Claude WIWINIUS, président de la Cour,
Eliane EICHER, conseiller à la Cour de cassation,
Michel REIFFERS, conseiller à la Cour de cassation,
Lotty PRUSSEN, conseiller à la Cour de cassation,
Henri BECKER, conseiller à la Cour d'appel,
Marie-Jeanne KAPPWEILER, premier avocat général,
Viviane PROBST, greffier à la Cour.

Entre:

L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par le Ministre d'Etat, établi à L-1341 Luxembourg, 2, Place de Clairefontaine,

demandeur en cassation,

comparant par Maître Claude SCHMARTZ, avocat à la Cour, en l'étude duquel domicile est élu,

et:

la société anonyme SOC1, déclarée en état de faillite par un jugement rendu le (...) par le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière commerciale, ayant été établie et ayant eu son siège social à (...), inscrite au registre de commerce et des sociétés sous le numéro (...), représentée par son curateur, Maître X, avocat, demeurant à Luxembourg,

défenderesse en cassation.

Vu l'arrêt attaqué, numéro 122/18, rendu le 21 novembre 2018 sous le numéro CAL-2018-00371 du rôle par la Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg, quatrième chambre, siégeant en matière commerciale ;

Vu le mémoire en cassation signifié le 15 avril 2019 par l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG à la société anonyme SOC1), déposé le 6 mai 2019 au greffe de la Cour ;

Vu la requête en intervention du curateur de la faillite de la société SOC1), notifiée le 25 juin 2020 au mandataire de l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, déposée le même jour au greffe de la Cour ;

Sur le rapport du conseiller Eliane EICHER et les conclusions du premier avocat général Marie-Jeanne KAPPWEILER ;

Sur les faits :

Selon l'arrêt attaqué, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière commerciale, avait, par un jugement du 29 septembre 2017, dit non fondée la demande de l'ETAT tendant à voir déclarer la société SOC1) en état de faillite. La Cour d'appel a confirmé ce jugement.

Sur les premier et second moyens de cassation réunis :

le **premier moyen**, « tiré de la violation de la loi, in specie de l'article 76, paragraphes 2 et 3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : la << Loi >>),

qui prévoit que :

<< 2. Le bulletin portant rectification ou taxation d'office conformément aux articles 73, 74 et 75 est notifié à l'assujetti, lequel est censé l'avoir reçu à la date de la notification y figurant. La notification est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. Le bulletin contiendra la justification sommaire des opérations effectuées d'office par l'administration ainsi qu'une instruction relative aux délais et voies de recours.

Dans le mois de la notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office, l'assujetti doit acquitter la taxe ou le supplément de taxe réclamés, nonobstant l'exercice d'une voie de recours. Le paiement préalable de la taxe ou du supplément de taxe ne constitue cependant pas une condition de recevabilité du recours.

3. Les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'administration est saisi d'office de la réclamation. Dans ce cas, le directeur réexamine l'imposition sur laquelle porte la réclamation. Sa

décision se substitue à l'imposition entreprise et donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un avis confirmatif, en partie ou en totalité, des éléments du bulletin attaqué et/ou à l'émission d'un bulletin portant rectification du bulletin attaqué. La notification de la décision est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. La décision indique la date de notification à laquelle l'assujetti est censé l'avoir reçue.

La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification figurant sur la décision du directeur.

Lorsqu'une réclamation a été introduite et qu'une décision n'est pas intervenue dans le délai de six mois à partir de la réclamation, le réclamant peut considérer la réclamation comme rejetée et introduire un recours contre le bulletin qui fait l'objet de la réclamation. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Dans ce cas, le délai prévu à l'alinéa qui précède ne court pas >>.

en ce que l'arrêt décidant que (page 3 in fine) :

<< (...) C'est à tort que l'appelant s'est basé sur les dispositions de l'article 76 § 2 alinéa 3 de la loi précitée du 12 février 1979 concernant la TVA, pour dire que l'intimée était redevable de la TVA qui lui est réclamée, nonobstant le recours introduit contre la décision de Monsieur le Directeur de l'enregistrement et des domaines. En effet, l'article invoqué par l'appelant a trait à la procédure de réclamation exercée contre un bulletin de taxation d'office ou rectificatif auprès du bureau compétent de l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Il n'est pas applicable en cas de recours de l'assujetti contre la décision du Directeur de l'enregistrement et des domaines prise sur base de cette réclamation. Ce recours est réglé à l'article 76 § 3 de la loi modifiée de 1979 qui ne comprend pas de disposition équivalente à celle invoquée par l'appelant. Ce moyen ne saurait partant valoir.

Pour le surplus, il convient de renvoyer aux développements des premiers juges qui ont retenu à juste titre que la déclaration de faillite d'une société constitue une mesure définitive dont les éléments constitutifs doivent être appréciés avec rigueur. Il incombe donc aux juges saisis d'une telle demande de s'assurer que la créance dont paiement est réclamé est certaine, liquide et exigible. Cette condition n'est pas remplie en l'espèce au vu du recours interjeté par l'intimée contre la décision de Monsieur le Directeur de l'enregistrement et des domaines du 2 février 2018. Par confirmation de la décision des premiers juges, la demande en déclaration de faillite de l'intimée doit, quoique pour d'autres motifs, être rejetée (...) >>.

retenant ainsi que l'article 76, paragraphe 3, de la Loi ne prévoirait pas de disposition équivalente à celle prévue par le même article, paragraphe 2, ce dernier paragraphe obligeant l'assujetti de procéder au paiement de la taxe dans le mois de

la notification du bulletin portant taxation d'office << nonobstant l'exercice d'une voie de recours >>,

a déclaré non-fondé l'appel interjeté par l'ETAT et a confirmé le jugement de 1^{ère} instance entrepris (cf. dispositif de l'arrêt entrepris reproduit en haut),

alors que les paragraphes 2 et 3 de l'article 76 de la Loi sont à lire comme formant un ensemble duquel il résulte (i) que la dette fiscale est toujours à payer dans le mois de la notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office, (ii) le contribuable, s'il n'est pas d'accord avec le bulletin lui notifié, ayant la possibilité d'introduire une réclamation auprès du bureau d'imposition compétent et, le cas échéant, un recours judiciaire, mais toujours en est-il que (iii) l'obligation de paiement dans le mois de la notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office persiste nonobstant l'introduction d'une réclamation ou d'un recours judiciaire. »

et

le **second moyen**, « tiré de la violation - du moins implicite - de la loi, in specie de l'article 86 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : la << Loi >>),

qui prévoit que :

<< L'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une opposition motivée avec assignation à jour fixe devant le tribunal d'arrondissement, siégeant en matière civile. L'exploit contenant opposition est signifié à l'État en la personne du fonctionnaire qui a décerné la contrainte.

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.

L'exécution de la contrainte décernée conformément à l'article 85 ne peut être suspendue par aucune opposition ou acte, lorsqu'il y a obligation souscrite par le redevable : ladite contrainte est, dans ce cas, exécutée par provision nonobstant l'opposition et sans y préjudicier >>,

en ce que l'arrêt retenant que (page 3 in fine) :

<< (...) C'est à tort que l'appelant s'est basé sur les dispositions de l'article 76 § 2 alinéa 3 de la loi précitée du 12 février 1979 concernant la TVA, pour dire que l'intimée était redevable de la TVA qui lui est réclamée, nonobstant le recours introduit contre la décision de Monsieur le Directeur de l'enregistrement et des domaines. En effet, l'article invoqué par l'appelant a trait à la procédure de réclamation exercée contre un bulletin de taxation d'office ou rectificatif auprès du bureau compétent de l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Il n'est pas applicable en cas de recours de l'assujetti contre la décision du Directeur de l'enregistrement et des domaines prise sur base de cette réclamation. Ce recours est réglé à l'article 76 § 3 de la loi modifiée de 1979 qui ne comprend pas de disposition

équivalente à celle invoquée par l'appelant. Ce moyen ne saurait partant valoir (...) >>,

a déclaré non-fondé l'appel interjeté par l'ETAT et a confirmé le jugement de 1^{ère} instance entrepris (cf. dispositif de l'arrêt entrepris reproduit en haut),

alors que l'article 86 de la Loi énonce encore une fois le principe de l'absence d'effet suspensif de la réclamation, respectivement du recours et que, dès lors, le contribuable reste tenu d'acquitter sa dette fiscale. ».

Les juges d'appel, après avoir rejeté le moyen du demandeur en cassation tiré de l'exigibilité de la créance par lui invoquée à l'appui de sa demande en déclaration de la société SOC1) en état de faillite, ont dit cette demande non fondée au motif que la créance ne remplit pas les trois conditions d'être certaine, liquide et exigible.

Les deux moyens de cassation visent uniquement la motivation de l'arrêt attaqué relative à l'exigibilité de la créance.

A défaut de porter également sur le motif relatif aux caractères certain et liquide de la créance, le pourvoi en cassation ne remet pas en cause le rejet de la demande en déclaration de la défenderesse en cassation en état de faillite.

Il en suit que les deux moyens sont inopérants.

PAR CES MOTIFS,

la Cour de cassation :

rejette le pourvoi ;

condamne le demandeur en cassation aux dépens de l'instance en cassation.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par le président Jean-Claude WIWINIUS en présence du premier avocat général Marie-Jeanne KAPPWEILER et du greffier Viviane PROBST.

**Conclusions du Parquet Général
dans l'affaire de cassation
ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG
contre
la société anonyme SOC1)**

Le pourvoi en cassation, introduit par l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg (ci-après « l'ETAT ») par un mémoire en cassation signifié le 15 avril 2019 à la partie défenderesse en cassation et déposé au greffe de la Cour Supérieure de Justice le 6 mai 2019, est dirigé contre un arrêt n°122/18 rendu par la Cour d'appel, quatrième chambre, siégeant en matière commerciale, statuant contradictoirement, en date du 21 novembre 2018 (n° CAL-2018-00371 du rôle). Cet arrêt n'a pas été signifié au demandeur en cassation.

Le pourvoi en cassation a dès lors été interjeté dans les forme et délai prévus aux articles 7 et 10 de la loi modifiée du 18 février 1885 sur les pourvois et la procédure en cassation.

La partie défenderesse en cassation n'a pas déposé de mémoire.

Les faits et rétractes :

Par exploit d'huissier du 10 août 2017, l'ETAT a fait donner assignation à la société anonyme SOC1) à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg siégeant en matière commerciale aux fins de voir déclarer l'assignée en faillite.

A l'appui de sa demande, l'ETAT a invoqué une créance d'un montant de 366.263,36 euros au titre de TVA pour les années 2014 et 2015, suivant un extrait de compte arrêté au 4 août 2017. L'ETAT a fait valoir qu'une contrainte et un commandement de payer auraient été délivrés le 3 mai 2017.

Cette créance a été contestée par la société anonyme SOC1) qui soutient que son comptable aurait déposé des déclarations erronées qu'elle aurait par la suite redressées en déposant des déclarations rectificatives d'après lesquelles l'ETAT lui devrait de l'argent. L'ETAT n'aurait pas pris position par rapport à ces nouvelles déclarations.

Par jugement contradictoire du 29 septembre 2017, le tribunal a déclaré non fondée la demande de l'ETAT en estimant ne pas pouvoir préjuger des suites que l'ETAT allait réserver aux déclarations rectificatives déposées par l'assignée le 11 septembre 2017, et en déduisant que la créance de l'ETAT n'était pas établie avec certitude. Suite à la réclamation de la société SOC1) introduite en date du 11 septembre 2017 contre les bulletins de taxation d'office des années 2014 et 2015, la réclamation concernant l'année 2014 a été rejetée comme étant tardive par décision du Directeur de l'enregistrement et des domaines du 2 février 2018, tandis que la réclamation concernant l'année 2015 a

donné lieu à l'émission d'un bulletin rectificatif. Contre la taxation d'office concernant l'année 2014, la société SOC1) a introduit un recours auprès du tribunal d'arrondissement de Luxembourg par acte d'huissier de justice du 9 mai 2018 en se basant sur les dispositions de l'article 76 §3 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Par exploit d'huissier du 30 octobre 2017, l'ETAT a relevé appel de ce jugement en soutenant que le montant de sa créance, valeur au 18 juin 2018, était de 269.632,90 euros. Ledit montant tiendrait compte des rectifications effectuées suite aux déclarations rectificatives déposées par la société anonyme SOC1). Par application de l'article 76 §2 alinéa 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, l'assujetti serait redevable des sommes résultant des bulletins de rectification ou de la taxation d'office nonobstant l'exercice d'une voie de recours.

Le recours interjeté par la société anonyme SOC1) n'a pas été vidé avant le prononcé de l'arrêt de la Cour d'appel, qui a statué en date du 21 novembre 2018, et a dit l'appel recevable, l'a dit non fondé, et a confirmé le jugement du 29 septembre 2017.

Cet arrêt fait l'objet du présent pourvoi.

Sur le premier moyen de cassation

Le premier moyen est tiré de la violation de la loi, *in specie* de l'article 76, paragraphes 2 et 3, de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, qui disposent que :

« 2. Le bulletin portant rectification ou taxation d'office conformément aux articles 73, 74 et 75 est notifié à l'assujetti, lequel est censé l'avoir reçu à la date de la notification y figurant. La notification est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. Le bulletin contiendra la justification sommaire des opérations effectuées d'office par l'administration ainsi qu'une instruction relative aux délais et voies de recours. Dans le mois de la notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office, l'assujetti doit acquitter la taxe ou le supplément de taxe réclamés, nonobstant l'exercice d'une voie de recours. Le paiement préalable de la taxe ou du supplément de taxe ne constitue cependant pas une condition de recevabilité du recours.

3. Les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'administration est saisi d'office de la réclamation. Dans ce cas, le directeur réexamine l'imposition sur

laquelle porte la réclamation. Sa décision se substitue à l'imposition entreprise et donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un avis confirmatif, en partie ou en totalité, des éléments du bulletin attaqué et/ou à l'émission d'un bulletin portant rectification du bulletin attaqué. La notification de la décision est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. La décision indique la date de notification à laquelle l'assujetti est censé l'avoir reçue. La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification figurant sur la décision du directeur. Lorsqu'une réclamation a été introduite et qu'une décision n'est pas intervenue dans le délai de six mois à partir de la réclamation, le réclamant peut considérer la réclamation comme rejetée et introduire un recours contre le bulletin qui fait l'objet de la réclamation. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Dans ce cas, le délai prévu à l'alinéa qui précède ne court pas. »

Le premier moyen fait grief à l'arrêt attaqué d'avoir retenu que :

« C'est à tort que l'appelant s'est basé sur les dispositions de l'article 76 § 2 alinéa 3 de la loi précitée du 12 février 1979 concernant la TVA, pour dire que l'intimée était redevable de la TVA qui lui est réclamée, nonobstant le recours introduit contre la décision de Monsieur le Directeur de l'enregistrement et des domaines. En effet, l'article invoqué par l'appelant a trait à la procédure de réclamation exercée contre un bulletin de taxation d'office ou rectificatif auprès du bureau compétent de l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Il n'est pas applicable en cas de recours de l'assujetti contre la décision du Directeur de l'enregistrement et des domaines prise sur base de cette réclamation. Ce recours est réglé à l'article 76 § 3 de la modifiée de 1979 qui ne comprend pas de disposition équivalente à celle invoquée par l'appelant. Ce moyen ne saurait partant valoir.

Pour le surplus, il convient de renvoyer aux développements des premiers juges qui ont retenu à juste titre que la déclaration de faillite d'une société constitue une mesure définitive dont les éléments constitutifs doivent être appréciés avec rigueur. Il incombe donc aux juges saisis d'une telle demande de s'assurer que la créance dont paiement est réclamé est certaine, liquide et exigible. Cette condition n'est pas remplie en l'espèce au vu du recours interjeté par l'intimée contre la décision de Monsieur le Directeur de l'enregistrement et des domaines du 2 février 2018. Par confirmation de la décision des premiers juges, la demande en déclaration de faillite de l'intimée doit, quoique pour d'autres motifs, être rejetée. »

L'ETAT fait valoir que les paragraphes 2 et 3 de l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA forment un tout et devraient être lus ensemble, de sorte qu'il en résulte que la dette fiscale serait toujours à payer dans le mois de la notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office, nonobstant l'introduction d'une réclamation ou d'un recours judiciaire.

L'article 437 alinéa 1^{er} du Code de Commerce dispose que tout commerçant qui cesse ses paiements et dont le crédit se trouve ébranlé est en état de faillite. Selon une jurisprudence bien établie, la cessation des paiements suppose impayées des dettes certaines, liquides et exigibles.

Même à supposer que le premier moyen soit fondé, il en découlerait seulement que la dette de l'ETAT aurait dû être considérée par la Cour d'appel comme étant exigible. Par contre, le premier moyen n'aurait pas d'incidence sur la décision de la Cour d'appel de considérer qu'au vu du recours interjeté par la société anonyme SOC1), la créance de l'ETAT n'était pas certaine.

L'arrêt dont pourvoi renvoie aux développements des premiers juges, qui avaient retenu qu'« *une déclaration de mise en faillite constitue une mesure définitive dont les éléments constitutifs doivent être appréciés avec rigueur. Il ne suffit à cet égard pas que la créance soit exigible nonobstant un éventuel recours mais la certitude de la créance doit être définitivement établie.* »¹

Même si la Cour d'appel avait considéré que la créance était exigible nonobstant le recours interjeté par la société anonyme SOC1), elle pouvait déclarer non fondée la demande de mise en faillite en considérant que la créance n'était pas certaine.²

Le premier moyen n'a partant pas d'incidence sur la solution du litige. Il est inopérant et ne saurait être accueilli.

Subsidiairement :

L'appréciation de la cessation des paiements au sens de l'article 437 du Code de commerce est une question de fait³ et le contrôle de votre Cour se limite à analyser le reproche du manque de base légale pour insuffisance des éléments factuels à justifier la déduction juridique.⁴

¹ Page 5 du jugement n°1288/2017 du 29 septembre 2017 (2^e chambre TAL)

² Les Nouvelles, Droit commercial, tome IV :Les concordats et la faillite, par André Cloquet, Maison Larcier 1985 : n°1097 : « *la créance doit être certaine, au moins pour partie* »

³ Pandectes belges :, tome 42, n°183 : « *le législateur n'a pas plus énuméré les faits constitutifs de la cessation des paiements qu'il n'a défini les caractères de celle-ci. Il a laissé sous ce point de vue encore aux tribunaux un pouvoir souverain d'appréciation.* »

⁴ Cass. n°35/15 du 30.04.2015, n°3460 du registre ; Cass. n°06/2017 du 19.01.2017, n° 3733 du registre, 1^{er} et 4^e moyen

Sous le couvert d'une prétendue violation des paragraphes 2 et 3 de l'article 76 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, le premier moyen tente de remettre en cause l'appréciation par les juges de fond des faits constitutifs de la cessation des paiements.

Le moyen ne saurait être accueilli.

Sur le deuxième moyen de cassation

Le deuxième moyen est tiré de la violation de la loi, *in specie* l'article 86 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, qui dispose :

« L'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une opposition motivée avec assignation à jour fixe devant le tribunal d'arrondissement, siégeant en matière civile. L'exploit contenant opposition est signifié à l'État en la personne du fonctionnaire qui a décerné la contrainte.

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.

L'exécution de la contrainte décernée conformément à l'article 85 ne peut être suspendue par aucune opposition ou acte, lorsqu'il y a obligation souscrite par le redevable; ladite contrainte est, dans ce cas, exécutée par provision nonobstant l'opposition et sans y préjudicier. »

Tout comme le premier moyen de cassation, le deuxième fait valoir l'absence d'effet suspensif de la réclamation, respectivement du recours, et tend partant à établir que la créance de l'ETAT aurait dû être considérée par la Cour d'appel comme étant exigible.

C'est partant pour les mêmes motifs que ceux développées dans le cadre du premier moyen, que le deuxième moyen ne saurait être accueilli.

Conclusion

Le pourvoi est recevable.

Il n'est pas fondé.

Pour le Procureur Général d'Etat,
Le premier avocat général,

Marie-Jeanne KAPPWEILER