

**Audience publique du 28 août 2020**

Requête en institution d'un sursis à exécution  
introduite par les sociétés à responsabilité limitée  
... SARL et ... SARL, ...,  
par rapport à une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal

---

**ORDONNANCE**

Vu la requête inscrite sous le numéro 44854 du rôle et déposée le 17 août 2020 au greffe du tribunal administratif par la société à responsabilité limitée CLEMENT KONRAD & PARTNERS SARL, établie et ayant son siège social à L-2519 Luxembourg, 1, rue Schiller, inscrite à la liste V du tableau de l'Ordre des avocats de Luxembourg, représentée aux fins de la présente par Maître Christophe CLEMENT, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats de Luxembourg, au nom :

1) de la société à responsabilité limitée ... SARL, ayant son siège social à L-..., inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B ..., représentée par son gérant actuellement en fonctions, et se subrogeant dans les droits de la société à responsabilité limitée ... SARL suite à une opération de fusion absorption, et

2) de la société à responsabilité limitée absorbée ... SARL, ayant eu son siège social à L-..., et ayant été inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B ... ;

tendant à voir instituer un sursis à exécution par rapport à une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 21 août 2019, répertoriée sous le numéro C 25730, ayant rejeté une réclamation lui adressée en date du 18 décembre 2018 dirigée contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de l'année 2014, un recours au fond, inscrit sous le numéro 43825 du rôle, dirigé contre la même décision du directeur de l'administration des Contributions directes ayant pour sa part été déposé par les sociétés concernées au greffe du tribunal administratif en date du 22 novembre 2019 ;

Vu l'article 11 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée au fond ;

Maître Jens KONRAD en remplacement de la société CLEMENT KONRAD & PARTNERS SARL, respectivement de Maître Christophe CLEMENT, et Monsieur le délégué du gouvernement Steve COLLART entendus en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 25 août 2020.

---

En date du 19 septembre 2018, le bureau d'imposition Luxembourg Sociétés 4 de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « bureau d'imposition »,

émit les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de l'année 2014 concernant la société à responsabilité limitée ... SARL, société entretemps absorbée et désignée ci-après par la « société ... », à l'égard de la société à responsabilité limitée ... SARL, ci-après désignée par la « société ... ».

Par un courrier du 17 décembre 2018, la société ... adressa au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « directeur » une réclamation à l'encontre des prédicts bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal.

En date du 21 août 2019, le directeur prit la décision qui suit :

*« [...] Vu la requête introduite le 18 décembre 2018 par le sieur ..., au nom de la société à responsabilité limitée absorbée ..., L-..., pour réclamer contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de l'année 2014, émis le 19 septembre 2018 ;*

*Vu le dossier fiscal ;*

*Vu les paragraphes 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;*

*Vu l'article 4 de la loi du 24 février 1984 sur le régime des langues ;*

*Considérant que la réclamation pêche par l'emploi d'une langue non officielle au Grand-Duché de Luxembourg ;*

*Considérant que la réclamante fait grief au bureau d'imposition d'avoir soumis un revenu de ... euros à l'impôt ;*

*Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens des réclamants, la loi d'impôt étant d'ordre public ;*

*qu'à cet égard, le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé ;*

*qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;*

*Considérant que la réclamante fait valoir que « According to the 2013 tax assessment of the Company dated 24 May 2018, an amount of EUR ... should be considered as non-deductible for Luxembourg tax purposes due to the fact that it is deemed to be connected to holding of real estate assets by the Company in Germany. We understand that the aforementioned amount is mainly composed by the value adjustment on the cash pooling activity and by other tax adjustments. As result, a tax loss amounting to EUR (...) has been assessed for the year 2013 » ; et « As from 2011 the Company has booked in the profit and loss accounts value adjustments on the nominal and accrued interest amounts under the ICM Agreement and respective receivables. This has been justified by the financial situation of the Group. E.G. according to the Note 4.1. of the annual accounts for the financial year 2013 the nominal accounts of the intragroup ICM cash pooling loans and accrued interests were neither fully nor partially recoverable in the future. However, in 2014 the Company has booked income form recovery of previous written offs connected to the group cash pooling activity of EUR ... » ;*

*Considérant qu'en établissant les bases d'imposition de l'année 2014, le bureau d'imposition a déduit un montant de ... euros en tant que perte reportable de l'année 2013 ; que la réclamante avait cependant déclaré une perte reportable d'un montant de ... euros se rapportant à l'année 2013 ;*

*Considérant qu'en vertu de ses statuts de constitution, la réclamante a pour objet la prise de participation, sous quelque forme que ce soit, dans des sociétés luxembourgeoises et étrangères, l'acquisition par l'achat, la souscription ou de toute autre manière, ainsi que le transfert par vente, échange ou autre, d'actions, d'obligations, de reconnaissance de dettes, notes ou autres titres de quelque forme que ce soit, et la propriété, l'administration, le développement et la gestion de son portefeuille ; qu'elle peut en outre procéder à l'acquisition, le développement, la promotion, la vente, la gestion et la location de biens immobiliers au Grand-Duché de Luxembourg ou à l'étranger, ainsi que toutes opérations immobilières ;*

*Considérant qu'il ressort du dossier fiscal que la réclamante a détenu un ou plusieurs immeubles situés en Allemagne ;*

*Considérant qu'il ressort encore du dossier fiscal que la réclamante a conclu une convention de trésorerie (ci-après : ICM) avec la société à responsabilité limitée ... consistant à faciliter le maniement des fonds au sein du groupe d'entreprises auquel appartiennent les sociétés précitées ; que la société à responsabilité limitée ... redistribue les fonds qu'elle a reçus de la réclamante aux autres sociétés du groupe afin de financer et d'entretenir les immeubles situés en Allemagne ;*

*Considérant qu'une demande de décision anticipée a été approuvée par le bureau d'imposition Sociétés 6 en date du 10 septembre 2009 ; que ladite demande avait comme objet, entre autres, le traitement fiscal des recettes et des dépenses en relation avec l'ICM ; que le point « 2.1.1. Real estate activity - Interest income under the ICM Agreement » retient notamment ce qui suit :*

*« Based on the economic rationale of the transaction and the bundle of features and acts (a.o. the cash pooled in SL GP for being put at the group disposal represents less than 10% of the total real estate value owned by the group in 2007 and in 2008), the cash pooling mechanism is considered as a mere accessory to the real estate activity of the group and follows the same tax treatment at the level of the Lux Real Estate Cos [dont la réclamante] and .... In this respect, interest income received by the Lux Real Estate Cos (under the ICM Agreement) are deemed to be derived from the immovable properties. Any income (including interest income received under the ICM Agreement) deriving from the immovable properties are tax exempt for CIT and MBT purposes in Luxembourg pursuant to Article 4 of the Lux-Ger DTT. »;*

*que le point « 2.1.2. Real estate activity - Interest charges under the ICM Agreement » stipule ce qui suit :*

*« Pursuant to Article 45 (2) LITL, any charges in direct economic connection with an exempt asset (including interest charges incurred by the Lux Real Estate Cos and ... under the ICM Agreement) are not deductible from the taxable basis of the Lux Real Estate Cos. » ; que par suite logique, toutes les charges en relation avec l'ICM ne sont partant pas à considérer comme déductibles ;*

*Considérant que la réclamante fait valoir que « As from 2011 the Company has booked in the profit and loss accounts value adjustments on the nominal and accrued interest amounts under the ICM Agreement and respective receivables. This has been justified by the financial situation of the Group. E.G. according to the Note 4.1. of the annual accounts for the financial year 2013 the nominal amounts of the intragroup ICM cash pooling bans and accrued interests were neither fully nor partially recoverable in the future. However, in 2014 the Company has booked income from recovery of previous written offs connected to the group cash pooling activity of EUR .... As stated above, based on the 2013 tax assessments of the Company dated 24 May 2018, we understand that the described value adjustments under the ICM agreement were entirely allocated to Germany, base on the application of the double tax treaty in force between Luxembourg and Germany. We are of the opinion that any income and expenses in connection with the ICM agreement should be allocated to Luxembourg given that there is no direct connection with the real estate assets located in Germany. In fact, based on the information provided to us, the Company is only subject to limited tax liability in Germany with regards to the so-called « German source income » » ;*

*Considérant que selon les termes choisis, il y a dorénavant lieu de comprendre que les recettes et dépenses découlant de l'ICM seraient, contrairement à ce que la réclamante a affirmé dans la demande de décision anticipée du 10 septembre 2009, à inclure dans la base imposable au Luxembourg ; que ladite demande du 10 septembre 2009 expose sans équivoque que les intérêts perçus en vertu de l'ICM respectivement que les charges afférentes à l'ICM sont réputés être en relation avec les biens immobiliers situés en Allemagne ;*

*Considérant que le report de pertes est régi par les dispositions de l'article 114 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et range par conséquent parmi les dépenses spéciales ;*

*qu'en matière d'impôt commercial communal, la déduction de telles pertes du bénéfice de l'exercice est permise dans les conditions du § 9bis Gewerbesteuer-gesetz (GewStG) ;*

*Considérant en outre que si un bulletin ayant fixé une cote d'impôt égale à zéro avait reconnu une perte dans le chef du contribuable, la réclamation n'aurait pas été admise contre tel bulletin, mais seulement contre un bulletin futur opérant report de la perte déterminée par reconstitution des bénéfiques et des pertes depuis la dernière imposition à cote positive de la période éligible pour le report de pertes et fixant pour la première fois une cote d'impôt supérieure à zéro (TA du 4 février 1998, n° 9850 du rôle) ;*

*Considérant que dans le cas d'un report de pertes divergeant de celui sollicité par le contribuable à travers sa déclaration fiscale, il échet notamment de reconstituer l'origine du report de pertes à octroyer au titre de l'année d'imposition litigieuse ;*

*qu'il s'impose dès lors de procéder en l'espèce à une reconstitution des résultats fiscaux des années antérieures afin d'être en mesure de déterminer le report de pertes susceptible d'influer sur le bénéfice réalisé en 2014 ;*

*Considérant qu'il y a lieu de relever d'abord que la réclamante est restée en défaut de produire des déclarations fiscales pour les années 2011 et 2012 ; que par la suite les bases d'imposition ont dû être établies par voie de taxation en vertu du § 217 AO ; que les*

bulletins d'impôt des années en question ont été émis en date du 9 mars 2016 et en date du 8 février 2017 ; que les bulletins d'impôts relatifs aux années 2011 et 2012 n'ont pas fait l'objet d'une contestation quelconque et sont coulés en force de chose jugée ;

Considérant qu'en ce qui concerne le montant de la perte reportable de l'année 2013 mise en compte par le bureau d'imposition, il y a lieu d'analyser la détermination du résultat imposable au Luxembourg de l'année d'imposition 2013 ;

Considérant qu'il ressort du dossier fiscal que le résultat de l'année 2013 de la réclamante a été déterminé, abstraction faite des recettes et dépenses relatives aux immeubles situés en Allemagne, comme suit :

	Mondial	Allemagne	Luxembourg
Revenus :	...	...	...
Dépenses :	-...	-...	-...
Résultat déclaré :	-...	-....	-...
Impôts non déductibles			...
Redressement bureau d'imposition (ICCM Cash Pooling)		-...	+...00
Résultat	-...	-...	-...

Considérant que par sa requête introductive, la requérante entend faire valoir une réattribution nouvelle du résultat de l'année 2013, i.e. un revenu imposable au Luxembourg de -... euros qui se décompose comme suit :

Revenus :	...
Dépenses :	-...
Impôts non déductibles :	...
Résultat imposable :	-...

Considérant que la réclamante est restée en défaut de fournir des explications par rapport aux montants initialement déclarés ;

Considérant qu'aux termes de l'article 4, alinéa 1<sup>er</sup> de l'ancienne Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la République fédérale d'Allemagne contre les doubles impositions « *Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich des Zubehörs), das in dem anderen Staate liegt, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.* » ; que le droit d'imposition des revenus visés à l'article susmentionné revient au pays dans lequel sont situés les biens immobiliers, en l'espèce, à l'Allemagne ;

*Considérant qu'en vertu des dispositions de l'article 45, alinéa 2 L.I.R. ne sont pas déductibles les dépenses d'exploitation qui sont en connexion économique avec des revenus exonérés ;*

*Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la correction de valeur se rapportant à l'ICM n'est pas déductible en tant que dépense d'exploitation ;*

*Considérant que les pertes dégagées par des opérations de « cash pooling », telles que décrites dans la demande de décision anticipée susmentionnée, ne sont pas susceptibles d'influencer directement le résultat indigène de la réclamante ; que c'est donc à juste titre que le bureau d'imposition ne les a pas prises en compte ;*

#### PAR CES MOTIFS

*reçoit la réclamation en la forme,*

*la rejette comme non fondée. [...] ».*

Par requête, inscrite sous le numéro 43825 du rôle, déposée au greffe du tribunal administratif en date du 22 novembre 2019, les sociétés ... et ... ont fait introduire un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision précitée du directeur du 21 août 2019.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 17 août 2020, inscrite sous le numéro 44854 du rôle, elles ont encore introduit une requête tendant à voir ordonner par le président du tribunal administratif ou par le juge qui le remplace, le sursis à exécution par rapport à la décision précitée.

Les sociétés requérantes estiment que les conditions légalement posées par l'article 11 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, ci-après dénommée la « loi du 21 juin 1999 », seraient remplies en cause. Ils contestent également que l'affaire est en état d'être plaidée et décidée à brève échéance en soulignant que l'affaire au fond serait fixée à l'audience publique du 31 mars 2021 pour plaidoiries, de sorte que le jugement n'interviendrait « *qu'à la fin de l'année prochaine* ».

Au titre de l'existence d'un risque de préjudice grave et définitif, les sociétés ... et ..., après avoir souligné que les impôts réclamés auraient fait l'objet d'une contrainte et d'un commandement de payer en date du 5 août 2020, soutiennent que la société ..., subrogée dans les droits de la société absorbée ..., ne disposerait pas d'actifs lui permettant de faire face aux impôts réclamés par le directeur, dans la mesure où ses derniers comptes publiés feraient état d'actifs pour un montant total de ....-€, d'aucunes liquidités disponibles et de pertes comptables cumulées de ....-€ pour l'année 2016. Cette situation financière serait depuis lors inchangée. Elles font plus particulièrement valoir que le paiement de ....-€ et de ....-€ au titre de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de l'année 2014, ainsi que les intérêts de retard qui s'y ajouteraient, représenterait pour la société ... un risque grave et définitif de disparition par voie de dépôt de bilan ou d'assignation en faillite.

Elles estiment aussi que leur recours au fond présenterait de sérieuses chances de succès.

Dans ce contexte, les sociétés ... et ... expliquent tout d'abord que la société ... aurait fait partie d'un groupe de sociétés comprenant plusieurs sociétés luxembourgeoises détenant directement ou indirectement des actifs immobiliers situés en Allemagne. Afin de faciliter la gestion et le partage de la trésorerie des sociétés dudit groupe, la société ... serait entrée dans un contrat de gestion centralisée de trésorerie et d'avances intra-groupe, le « Contrat de Gestion de Trésorerie », avec d'autres sociétés du groupe et une société affiliée, la société à responsabilité limitée ... SARL, ci-après la « société ... ». Le traitement fiscal dudit Contrat de Gestion de Trésorerie aurait fait l'objet d'une décision anticipée accordée par le bureau d'imposition Sociétés 6 en date du 10 septembre 2009 au titre de laquelle l'activité liée au Contrat de Gestion de Trésorerie serait considérée comme accessoire à la détention des actifs immobiliers situés en Allemagne et qu'en conséquence les revenus reçus par les sociétés détenant de l'immobilier allemand et ayant octroyé des prêts sous le Contrat de Gestion de Trésorerie auraient été considérés comme exonérés d'imposition au Luxembourg au titre de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal. En conséquence, les charges en connexion économique avec ces revenus non imposés au Luxembourg ne seraient pas déductibles fiscalement au niveau des sociétés du groupe détenant de l'immobilier allemand sur base de l'article 45(2) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après désignée par « LIR ».

Les sociétés ... et ... expliquent encore qu'au titre du Contrat de Gestion de Trésorerie, la société ... aurait octroyé des prêts à la société ... dont les montants lui dus au 31 décembre 2013 se seraient élevés en principal et intérêts à ....€. Par ailleurs, elle aurait cessé son dernier actif immobilier situé en Allemagne le 30 janvier 2013. A compter de cette date, et à défaut de détention d'actifs immobiliers en Allemagne, elle aurait considéré que l'activité liée au Contrat de Gestion de Trésorerie ne pouvait plus être considérée comme accessoire à la détention de tels actifs immobiliers et aurait dès lors considéré que tous ses revenus commerciaux étaient imposables au Luxembourg sur base des articles 14, 18 et 159 LIR et que ses dépenses d'exploitation étaient déductibles sur base de l'article 45(1) LIR. Dans cette optique, elle aurait, au titre de l'exercice 2013, considéré que les sommes lui dues par la société ... sous le Contrat de Gestion de Trésorerie étaient entièrement irrécouvrables, aurait décidé d'enregistrer dans son compte de résultat une correction de valeur d'un montant total de ....€ et aurait déclaré un montant fiscalement déductible lié au Contrat de Gestion de Trésorerie de ....€ au titre de l'exercice 2013 en application de l'article 45(1) LIR ainsi qu'une perte fiscale pour l'année 2013 pour un montant total de ....€. Au titre de l'exercice 2014, elle aurait obtenu un remboursement en principal d'avances /prêts consentis sous le Contrat de Gestion de Trésorerie et aurait donc déclaré, pour l'année 2014, un revenu imposable total de ....€ avant imputation des pertes subies au titre de l'exercice 2013 d'un montant de ....€ qu'elle aurait considéré comme une dépense spéciale fiscalement déductible de son résultat fiscal 2014 en application de l'article 114 LIR.

Dans ces bulletins litigieux, le bureau d'imposition, confirmé par le directeur, aurait cependant tenu compte du revenu déclaré de ....€ au titre de la reprise de correction de valeur intervenue pour l'exercice 2014 sur le Contrat de Gestion de Trésorerie mais n'aurait retenu des pertes reportables au titre de l'exercice 2013 que pour un montant de ....€. L'administration fiscale serait d'avis que même après cession des actifs immobiliers situés en Allemagne intervenue le 31 janvier 2013, l'activité en relation avec le Contrat de Gestion de Trésorerie serait accessoire à l'activité immobilière exercée en Allemagne, de sorte que la perte résultant de la correction de valeur n'était pas déductible fiscalement à hauteur de ....€ au titre de l'exercice 2013 en application de l'article 45(2) LIR et que les pertes fiscales

reportables pour 2013 imputables sur le revenu imposable 2014 en application de l'article 114 LIR devaient être réduites de ce montant et ne plus être que d'un montant de ....-€.

En droit, les sociétés demanderesse reprochent en substance au directeur de ne pas avoir poursuivi son raisonnement jusqu'au bout puisqu'il aurait omis de faire application de ces mêmes principes en ce qui concerne la reprise de la correction de valeur en relation avec le même Contrat de Gestion de Trésorerie pour l'exercice 2014, qui se serait élevée à ....-€, et qui aurait dû, suivant le raisonnement du directeur, être considérée comme étant exonérée d'imposition au Luxembourg. En procédant ainsi, l'administration fiscale aurait appliqué aux dépenses d'exploitation non déductibles l'imposition des recettes économiquement liées, les deux recettes et dépenses provenant, suivant les demanderesse, des mêmes ressources de revenus immobiliers étrangers en 2013 comme en 2014.

A cet égard, elles se prévalent d'une violation des paragraphes 243 et 244 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, ainsi que d'une violation du principe de confiance légitime par le directeur pour ne pas avoir procédé d'office à un réexamen intégral de la cause et pour avoir instruit le dossier fiscal exclusivement en leur défaveur, et plus précisément pour avoir procédé à une exclusion des pertes sur le Contrat de Gestion de Trésorerie concernant l'exercice de l'année 2013 tout en incluant dans les bénéficiaires de l'exercice de l'année 2014 les revenus sur le même Contrat de Gestion de Trésorerie, le directeur aurait ainsi procédé à une application incomplète des règles fiscales. En n'appliquant que partiellement la décision anticipée du 10 septembre 2009, le directeur aurait encore procédé à un changement brusque d'interprétation et aurait ainsi contrevenu au principe de confiance légitime. La décision directoriale du 21 août 2019 devrait dès lors être réformée.

A titre complémentaire, les sociétés demanderesse soutiennent que les revenus et dépenses de la société ... en relation avec le Contrat de Gestion de Trésorerie devraient être imposables au Luxembourg à compter de la cession de ses actifs immobiliers situés en Allemagne, étant donné que la décision anticipée du 10 septembre 2009 ferait valoir que les revenus et dépenses liés au Contrat de Gestion de Trésorerie sont accessoires à l'activité immobilière, de sorte que la disparition de l'activité principale, à savoir la détention immobilière en Allemagne, entraînerait que l'ensemble des revenus et dépenses en relation avec tous ses actifs devraient être imposables suivant les règles générales des principes OCDE et de la LIR. Tel serait également le cas lorsqu'une activité de financement liée à un actif exonéré survit à la cession d'un tel actif, dans la mesure où la relation causale des prêts sous le Contrat de Gestion de Trésorerie avec la détention des actifs immobiliers en Allemagne aurait cessé d'exister, les demanderesse citent à cet égard un arrêt de la Cour administrative du 13 décembre 2011, inscrit sous le numéro 28871C du rôle. Ainsi le gain réalisé en 2014 sur le Contrat de Gestion de Trésorerie devrait être imposable au Luxembourg mais la perte réalisée en 2013 sur ce même Contrat de Gestion de Trésorerie devrait être déductible en application de l'article 45(1) LIR au titre de l'exercice 2013 et déductible comme une dépense spéciale au titre de l'exercice 2014 en application de l'article 114 LIR, de sorte que la décision directoriale devrait être réformée en ce sens.

A titre subsidiaire, les sociétés demanderesse concluent encore à l'annulation de la décision directoriale en ce qu'elle ne tiendrait pas compte des explications factuelles fournies par la société ... dans sa réclamation et ne ferait pas référence à la circonstance qu'elle aurait cédé ses derniers actifs immobiliers le 31 janvier 2013, de sorte qu'elle se baserait sur des faits erronés qui ne seraient pas de nature de la justifier.



Elles invoquent encore une non-application du principe d'exonération d'un gain lié à l'activité immobilière en Allemagne, de sorte que la décision directoriale serait entachée d'une erreur d'interprétation manifeste et manifestement disproportionnée par rapport aux faits établis qui laisseraient entrevoir un usage excessif du pouvoir du directeur, voir un détournement de pouvoir.

Finalement, elles invoquent un défaut de motivation tant de la décision directoriale que des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de l'année 2014, en ce qu'une les bulletins se borneraient à retenir une perte d'exploitation déductible pour l'exercice 2013 de ....€, déductible au titre des pertes reportables sur les résultats de l'exercice 2014, sans expliquer cette différence, et que la décision directoriale se bornerait à indiquer à titre de « *Redressement bureau d'imposition (ICCM Cash Pooling)* » un montant non déductible fiscalement de ....€ sans avoir fourni ni le détail ni aucune explication quant au mode de calcul du montant du redressement ainsi opéré.

Le délégué du gouvernement soutient quant à lui que les conditions requises pour l'institution d'un sursis à exécution ne seraient pas remplies en l'espèce. Il estime tout d'abord qu'il y aurait absence d'urgence en l'espèce étant donné que la requête au fond aurait été déposée le 22 novembre 2019 et que les sociétés demanderesse auraient attendu jusqu'au 17 août 2020 pour déposer leur requête en institution d'un sursis à exécution. Il explique dans ce contexte que la contrainte et le commandement de payer adressés à la société ... le 5 août 2020 auraient pour seul but d'interrompre le délai de prescription et que l'administration des Contributions directes n'envisagerait pas d'assigner la société ... en faillite aussi longtemps qu'une procédure est pendante devant le tribunal.

Il insiste ensuite plus particulièrement sur l'absence de préjudice grave et définitif en soulignant qu'un préjudice purement financier ne saurait revêtir d'une gravité suffisante pour l'institution d'un sursis à exécution. A cet égard il fait état d'une opération de fusion absorption de plusieurs sociétés intervenue en 2017, soit postérieurement aux derniers bilans publiés de la société ..., pour souligner sorte que la situation financière actuelle de la société ... en particulier, et du groupe de sociétés auquel celle-ci appartient en général, serait inconnue. Il conteste dans ce contexte encore tout risque de faillite dans le chef de la société ...

En vertu de l'article 11 de la loi du 21 juin 1999, un sursis à exécution ne peut être décrété qu'à la double condition que, d'une part, l'exécution de la décision attaquée risque de causer au demandeur un préjudice grave et définitif et que, d'autre part, les moyens invoqués à l'appui du recours dirigé contre la décision apparaissent comme sérieux. Le sursis est rejeté si l'affaire est en état d'être plaidée et décidée à brève échéance.

L'institution d'une mesure provisoire devant rester une procédure exceptionnelle, puisque qu'elle constitue une dérogation apportée aux privilèges du préalable et de l'exécution d'office des décisions administratives, les conditions permettant d'y accéder doivent être appliquées de manière sévère.

En ce qui concerne la condition suivant laquelle l'affaire ne doit pas être en état d'être plaidée et décidée à brève échéance, force est de constater que l'affaire au fond a été introduite le 22 novembre 2019, que le mémoire en réponse a été déposé par l'Etat le 17 février 2020 et que le mémoire en réplique a été déposé le 17 mars 2020, tandis que l'affaire

est fixée pour plaidoiries au 31 mars 2021. Il y a dès lors lieu de constater que l’instruction de l’affaire devant les juges du fond est achevée, toutes les parties ayant échangé les mémoires auxquels ils pouvaient légalement prétendre.

Si, en principe, dès lors que la partie défenderesse a déposé son mémoire en réponse, une affaire est en état d’être plaidée à brève échéance<sup>1</sup>, il convient toutefois, au-delà de ce principe tout théorique, de tenir compte des délais effectifs de fixation de la juridiction, alors que le pouvoir du président du tribunal ou du juge qui le remplace d’ordonner une mesure provisoire ne s’épuise pas toujours dès lors que l’affaire au fond est en état théorique d’être plaidée. En effet, la disposition faisant interdiction au juge du référé d’ordonner une mesure provisoire au cas où l’affaire est en état d’être plaidée s’inscrit étroitement dans le contexte du risque d’un préjudice grave et définitif, dans ce sens qu’en général, un tel préjudice ne risque pas de se produire au cas où l’affaire peut être plaidée au fond dans un délai rapproché. Il en découle cependant qu’il y a lieu d’excepter l’hypothèse dans laquelle un préjudice grave et définitif risque de se réaliser intégralement avant le jugement au fond, ce qui serait le cas, p. ex., de travaux de démolition d’un immeuble pouvant être entamés et achevés, le cas échéant, en une seule journée<sup>2</sup>, l’obtention d’un sursis à exécution ne constituant en effet pas une fin en soi, mais vise, au vu de moyens présentant une apparence prononcée de sérieux, à éviter un préjudice grave et définitif : la demande de suspension a pour objet d’empêcher, temporairement, la survenance d’un préjudice grave et définitif, auquel le requérant ne saurait autrement échapper.

Un préjudice étant grave au sens de l’article 11 de la loi du 21 juin 1999 lorsqu’il dépasse par sa nature ou son importance les gênes et les sacrifices courants qu’impose la vie en société et doit dès lors être considéré comme une violation intolérable de l’égalité des citoyens devant les charges publiques.

Lorsqu’un préjudice, fût-il grave, est limité à un préjudice simplement pécuniaire et donc susceptible d’être réparé par le remboursement ou le paiement de sommes d’argent, le caractère difficilement réparable de celui-ci n’est *a priori* pas établi. Il en va toutefois autrement lorsqu’un préjudice simplement financier entraîne des conséquences irrémédiables telles que la faillite d’une entreprise, l’existence d’une telle circonstance particulière rendant le préjudice pécuniaire grave ou difficilement réparable devant cependant être établi concrètement par le demandeur.

Or, en l’espèce, le préjudice actuellement et tardivement mis en avant consiste dans l’affirmation que les liquidités disponibles de la société ... seraient insuffisantes pour permettre le paiement des impôts réclamés, de sorte que l’exécution des bulletins contestés risquerait d’entraîner sa mise en faillite.

A cet égard, la soussignée constate, d’une part, comme relevé ci-avant, que l’affaire au fond est en état d’être plaidée à relativement brève échéance et, d’autre part, qu’il résulte des explications étatiques à l’audience publique des plaidoiries que l’administration des Contributions directes n’envisage pas d’assigner la société ... en faillite tant qu’un recours est

---

<sup>1</sup> Trib. adm. (prés.) 3 décembre 1999, n° 11683, Pas. adm. 2020, V° Procédure contentieuse, n° 714 et les autres références y citées.

<sup>2</sup> Trib. adm. (prés.) 5 novembre 2001, n° 14107, Pas. adm. 2020, V° Procédure contentieuse, n° 716 et les autres références y citées.

pendant devant le tribunal, de sorte que le risque de préjudice grave et définitif ainsi allégué n'est pas imminent et ne risquera pas de se produire avant le prononcé du jugement au fond.

Par ailleurs, l'argumentation des sociétés demanderesse suivant laquelle l'exécution des bulletins contestés risquerait d'entraîner la faillite de la société ... demeure essentiellement abstraite, les sociétés demanderesse n'ayant pas étayé avec précision la situation financière actuelle de la société .... Or, l'allégation d'un préjudice, non autrement précisé et étayé, est insuffisant pour fonder une demande en sursis à exécution. La soussignée relève à cet égard que si les sociétés demanderesse documentent la situation financière de la société ... par la production du bilan au 31 décembre 2016 qui fait état d'actifs pour un montant total de ....-€ et de pertes comptables de ....-€, il n'en reste pas moins que ledit bilan témoigne de la situation financière de la société ... en 2016 et ne reflète pas sa situation financière actuelle. En effet aucune pièce comptable concernant les années postérieures à 2016 et témoignant de la situation financière récente de la société ... n'a été versée en cause. La seule affirmation des sociétés demanderesse que depuis 2016, la situation financière de la société ... demeure inchangée est insuffisante pour établir un risque de préjudice grave et définitif dans leur chef. A cela s'ajoute qu'il ressort du dossier fiscal que le 14 décembre 2017, la société ... a, par une opération de fusion absorption, absorbée quatre autres sociétés, dont la société ..., de sorte que sa situation financière a nécessairement changé depuis le dépôt de son dernier bilan de 2016, une fusion absorption étant, en effet, à considérer comme un événement majeur dans la vie d'une société. Dès lors, et à défaut d'avoir apporté une évaluation récente de la situation financière de la société ..., force est de retenir que les sociétés demanderesse sont restées en défaut d'apporter la preuve d'un risque de préjudice grave et définitif dans leur chef.

A cela s'ajoute qu'il appert que la société ... appartient à un groupe de sociétés. Or, l'appartenance de la société ... à un groupe d'entreprises appelle la soussignée en tout état de cause à ne pas suivre les sociétés demanderesse dans la mesure où elles entendraient voir dégager l'existence d'un risque de préjudice grave et définitif dans leur chef d'une analyse limitée à la situation financière autonome de la société ..., alors qu'il conviendrait au contraire aussi d'avoir égard aux ressources dont le groupe d'entreprises dispose, étant donné que le groupe et spécialement la société-mère de la société ... ont un intérêt évident à voir garantir sa pérennité<sup>3</sup>.

Les demanderesse sont partant à débouter de leur demande en institution d'une mesure provisoire sans qu'il y ait lieu d'examiner davantage la question de l'existence éventuelle de moyens sérieux avancés devant les juges du fond, les conditions afférentes devant être cumulativement remplies, de sorte que la défaillance de l'une de ces conditions entraîne à elle seule l'échec de la demande.

### **Par ces motifs,**

la soussignée, juge au tribunal administratif, siégeant en remplacement du président et des magistrats plus anciens en rang, tous légitimement empêchés, statuant contradictoirement et en audience publique ;

reçoit la demande de sursis à exécution ;

---

<sup>3</sup> Trib. adm. prés. 25 mars 2014, n° 34149.

la déclare non justifiée et en déboute ;

laisse les frais à charge des demanderessees.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 28 août 2020 par Géraldine Anelli, juge au tribunal administratif, en présence du greffier Marc Warken.

s.Marc Warken

s.Géraldine Anelli

Reproduction certifiée conforme à l'original  
Luxembourg, 28 août 2020  
Le greffier du tribunal administratif