

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG
COUR ADMINISTRATIVE

N^{os} du rôle : **40071C et 40083C**
Inscrits respectivement les
18 et 22 août 2017

Audience publique du 30 janvier 2018

Appels formés respectivement par
1) la société anonyme ... S.A., L-..., et
2) la société anonyme ... S.A., L-...,
contre un jugement du tribunal administratif du 12 juillet 2017
(n° 37302 du rôle) ayant statué sur le recours formé par la société ... S.A.
contre deux bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt
commercial communal et une contrainte
en matière d'impôt sur le revenu des collectivités
et d'impôt commercial communal

I. Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 40071C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 18 août 2017 par Maître Lex THIELEN, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, contre un jugement rendu par le tribunal administratif le 12 juillet 2017 (n° 37302 du rôle), par lequel a été rejeté son recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités et du bulletin de l'impôt commercial communal pour l'année 2006, tous les deux émis le 16 février 2011, d'une part, et de la contrainte n° ... du 11 août 2015 rendue exécutoire à son encontre en date du 3 septembre 2015 par le directeur de l'administration des Contributions directes, d'autre part;

Vu l'exploit de l'huissier de justice suppléant Luc KONSBRÜCK, en remplacement de l'huissier de justice Geoffrey GALLE, demeurant à Luxembourg, du 28 août 2017, portant signification de ladite requête à la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 13 octobre 2017 par le délégué du gouvernement;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 16 octobre 2017,

par Maître Mario DI STEFANO, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom et pour compte de la société anonyme ... S.A., préqualifiée;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 13 novembre 2017 en nom et pour compte de la société anonyme ... S.A.;

Vu le mémoire en duplique, intitulé « *mémoire en réplique* », déposé au greffe de la Cour administrative le 13 novembre 2017, pour compte de la société ... S.A.;

II. Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 40083C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 22 août 2017 par Maître Mario DI STEFANO, au nom de la société anonyme ... S.A. contre le jugement précité rendu par le tribunal administratif le 12 juillet 2017 (n° 37302 du rôle);

Vu l'exploit de l'huissier de justice Véronique REYTER, demeurant à Esch-sur-Alzette, du 28 août 2017, portant signification de ladite requête à la société anonyme ... S.A., préqualifiée;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 3 octobre 2017, par Maître Lex THIELEN au nom de la société anonyme ... S.A.;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 13 octobre 2017 par le délégué du gouvernement;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 6 novembre 2017 en nom et pour compte de la société anonyme ... S.A.;

Vu le deuxième mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 13 novembre 2017 en nom et pour compte de la société anonyme ... S.A.;

I. et II. Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Lex THIELEN, Maître Mario DI STEFANO et Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 11 janvier 2018.

La société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ..., ci-après désignée par l'« *ancienne société* ... », fit l'objet d'une dissolution par scission en deux sociétés distinctes, le plan de scission du 8 novembre 2006 ayant été publié au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg le 13 novembre 2006 et la publication de l'assemblée générale des actionnaires du 21 décembre 2006 ayant décidé ladite scission ayant été effectuée le 29 décembre 2006. De cette scission de l'ancienne société ..., émanèrent deux nouvelles sociétés, en l'occurrence, la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au RCS sous le numéro ..., ci-après désignée par la « *nouvelle société* ... », d'une part, et la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au RCS sous le numéro ..., ci-après désignée par la « *société* ... ».

Suite au dépôt, en date du 3 juillet 2007, de la déclaration pour l'impôt sur le revenu des

collectivités et pour l'impôt commercial communal de l'année 2006 de l'ancienne société ... pour l'exercice d'exploitation courant du 1^{er} janvier au 31 décembre 2006, le bureau d'imposition Sociétés 2 de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « bureau d'imposition », s'adressa en date du 26 novembre 2010 à l'ancienne société ..., en application du paragraphe 205, paragraphe 3, de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », afin de l'informer qu'il envisageait de s'écarter de la déclaration pour l'impôt précitée, ledit courrier étant libellé comme suit:

« (...) En vertu du paragraphe 205 alinéa 3 de la loi générale des impôts (AO), je vous informe, préalablement à l'imposition, qu'il sera dérogé à votre déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial de l'année 2006 sur les points suivants:

- Augmentation du résultat de l'exercice du montant des rémunérations allouées aux administrateurs de la société, les tantièmes comptabilisés en 2006 (... EUR) constituant des dépenses d'exploitation non déductibles (article 168 point 3 LIR)*
- Augmentation du résultat de l'exercice du bénéfice de liquidation provenant de la scission de la société ... S.A. au cours de l'année 2006, le bénéfice de liquidation étant fixé à ... EUR (voir explications ci-jointes)*

Articles de la loi de l'impôt sur le revenu applicables

L'article 169, alinéa 1 de la loi de l'impôt sur le revenu (LIR) précise que les organismes à caractère collectif dont la dissolution est survenue sont imposables sur le bénéfice net réalisé au cours de leur liquidation.

D'après l'alinéa 3 de l'article 169 LIR, le bénéfice de liquidation est constitué par la différence entre l'actif net investi au moment de la dissolution et le produit net de liquidation à distribuer.

L'article 170, alinéa 1 LIR stipule d'autre part que lorsque l'actif social d'un organisme à caractère collectif est transmis à une ou plusieurs autres personnes, qu'il y ait liquidation ou non, l'imposition a lieu conformément à l'article 169 LIR et que pour l'application de l'article 169, alinéa 3 LIR, la rémunération obtenue pour l'actif social transmis, estimée au jour de la transmission, se substitue au produit de liquidation net à distribuer.

Conformément à l'article 170, alinéa 2 LIR, le bénéfice réalisé à l'occasion de la transmission est toutefois exonéré si les conditions suivantes sont observées :

- 1. la transmission doit être opérée moyennant attribution aux associés de l'organisme apporteur de titres représentatifs du capital social de l'organisme bénéficiaire et, le cas échéant, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10% de la valeur nominale ou, à défaut de la valeur nominale, du pair comptable de ces titres, soit contre annulation d'une participation détenue par l'organisme bénéficiaire de la transmission dans l'organisme apporteur*
- 2. la transmission doit être opérée dans les conditions exposant ce bénéfice à une imposition ultérieure au Luxembourg, lorsqu'en l'absence de la présente il y aurait été imposable*

Qui plus est, l'article 170, alinéa 3 LIR prévoit que les dispositions de l'alinéa 2 s'appliquent, sous les conditions y visées, également de manière correspondante dans le cadre d'une scission d'un organisme à caractère collectif.

Prise de position du bureau d'imposition Sociétés 2

Concernant l'évaluation de la valeur des biens transmis aux sociétés nouvellement créées, force est de constater qu'il a été retenu au plan de scission que les postes « immeubles non bâtis » (valeur comptable : ... EUR) et « immeubles en cours de fabrication » (... EUR) du bilan de l'ancienne société ... S.A. seraient repris au bilan de la nouvelle société ... S.A. avec la valeur marchande fixée à cet égard à ... EUR, que la valeur marchande de ... EUR serait partant à comptabiliser à l'actif du bilan de la ... S.A. et que la même valeur serait à comptabiliser en tant que contrepartie sur divers postes du passif du bilan de la ... S.A. (postes du capital et du passif-tiers et provision pour impôts).

Le bureau d'imposition Sociétés 2 doit donc constater que la condition du point 2 de l'alinéa 2 de l'article 170 LIR n'est pas remplie dans le chef de la ... S.A., le bénéfice représentant la différence entre la valeur marchande (valeur estimée de réalisation) et la valeur comptable des postes du bilan repris de l'ancienne ... S.A. n'étant dans le cas présent pas exposé à une imposition ultérieure au Luxembourg.

Par application des dispositions combinées des articles 170, alinéa 1, 169, alinéa 1 et 169, alinéa 3 LIR, le bénéfice de liquidation susmentionné de ... € (détermination ... € (valeur marchande du terrain) - ... € (valeur comptable du terrain) - ... € (frais d'architecte)) est dès lors imposable au sein de l'ancienne société dissoute ... S.A. (...).

Il échet de noter encore que la charge fiscale susvisée n'est pas transférée à la nouvelle société ... S.A. en raison du fait qu'une provision a été enregistrée dans les comptes de celle-ci pour prise en charge, ne serait-ce que dans le cadre d'un arrangement mutuel entre parties, de l'impôt résultant de la comptabilisation du terrain repris avec la valeur marchande. L'extourne de cette provision par la ... S.A. ne serait d'ailleurs pas imposable car le bénéfice comptabilisé en tant que contrepartie serait à déduire hors bilan du résultat de l'exercice dégagé par le bilan.

Détermination du revenu imposable de l'année 2006 de la société ... S.A. :

Résultat dégagé par le compte « profits et pertes » :	-... EUR
+ Rémunérations allouées aux administrateurs :	... EUR
+ Retenue d'impôt sur les tantièmes :	... EUR
+ Impôt sur la fortune :	<u>... EUR</u>
Sous-total :	-... EUR
+ Bénéfice conformément aux articles 170, alinéa 1, 169, alinéa 1 et 169, alinéa 3 LIR :	<u>... EUR</u>
Revenu imposable :	... EUR
<u>Détermination de la cote d'impôt sur le revenu :</u>	
Revenu à imposer suivant barème :	... EUR

Impôt suivant barème (22%) : ... EUR

Majoration en faveur du fonds pour l'emploi (4%) : ... EUR

Impôt sur le revenu total dû : ... EUR

Détermination de la base d'assiette de l'impôt commercial :

Revenu imposable : ... EUR

Abattement : -... EUR

Bénéfice d'exploitation imposable arrondi : ... EUR

Base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation (3%) : ... EUR

Détermination de la cote d'impôt commercial :

Base d'assiette globale : ... EUR

Taux applicable pour la commune de Luxembourg : 225 %

Impôt commercial dû : ... X 225% = ... EUR

Je vous invite à fournir vos observations y afférentes pour le 29/12/2010 au plus tard; ce délai passé, l'imposition de l'exercice 2006 sera établie compte tenu des redressements envisagés. (...)».

Suite au courrier de son mandataire du 13 décembre 2010, par lequel la nouvelle société ... prit position par rapport au courrier précité du 26 novembre 2010, en se basant sur le plan de scission pour affirmer que l'imposition de la plus-value du terrain litigieux serait à effectuer dans le chef de la société ..., le bureau d'imposition réitéra sa position par un courrier du 7 février 2011.

Le 16 février 2011, le bureau d'imposition émit à l'égard de l'ancienne société ... le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités et le bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2006.

Le 27 avril 2011, la nouvelle société ... introduisit une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », contre les bulletins précités de l'année 2006.

Les bulletins prévisés du 16 février 2011 furent suivis de la contrainte n° 1003408 du 11 août 2015 du bureau de recette Luxembourg de l'administration des Contributions directes, rendue exécutoire à l'encontre de l'ancienne société ..., de la nouvelle société ... et de la société ... par le directeur le 3 septembre 2015.

La réclamation du 27 avril 2011 étant restée sans réponse de la part du directeur, la nouvelle société ... fit introduire, par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 17 décembre 2015, un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités et du bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2006, tous les deux émis le 16 février 2011 à l'égard de l'ancienne société ..., d'une part, et de la contrainte du 11 août 2015, d'autre part.

Par jugement du 12 juillet 2017 (n° 37302 du rôle) le tribunal administratif se déclara incompétent pour connaître du recours contre la contrainte du 11 août 2015, reçut le recours principal en réformation en la forme, déclara la requête en intervention forcée de la nouvelle société ... à l'égard de la société ... irrecevable pour défaut d'objet et écarta des débats le mémoire en réponse de la société ... pour être tardif, le mémoire supplémentaire du délégué du gouvernement, ainsi que les mémoires supplémentaires déposés par la société ..., respectivement par la nouvelle société ..., au fond, le déclara non fondé, partant en débouta, dit qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation, le tout en condamnant la demanderesse aux frais.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 18 août 2017, la nouvelle société ... a valablement interjeté appel contre ce jugement du 12 juillet 2017.

La nouvelle société ... expose que dans le cadre de la scission de l'ancienne société ..., de laquelle elle serait issue, de même que la société ..., il aurait été clairement retenu que « *Sämtliche Aktiva und Passiva der zu spaltenden Gesellschaft werden den neuen Gesellschaften zu Buchwerten am Spaltungstag übertragen, mit Ausnahme des Grundstücks, eingetragen in das Kataster der Stadt Luxemburg, Abschnitt A, Bezeichnung Rue ..., unter Nummer ..., belastet mit einer ... zugunsten der ..., das zum aktuellen Marktwert von ... € in die neue Gesellschaft ... eingebracht wird (Buchwert des Grundstücks in der zu spaltenden Gesellschaft Euro-). Eine auf die Neubewertung anfallende Steuer in Höhe von ... € ist als Steuerrückstellung in der neuen Gesellschaft ... berücksichtigt worden* », c'est-à-dire que le terrain visé au même titre que la dette d'impôt relative à la plus-value générée et imposable seraient attribués et apportés à la société Elle relève que la plus-value imposable à hauteur de ... euros aurait ainsi été mise à charge de la société ..., laquelle en aurait aussi été pleinement consciente, étant relevé qu'elle l'aurait provisionnée comme dette fiscale. De la sorte, il appartenait exclusivement à la société ... de payer l'imposition litigieuse en qualité de successeur en droit de l'ancienne société ... et rien n'aurait dû lui être mis en charge par l'administration des Contributions directes.

Il est encore soutenu que l'administration des Contributions s'obstinerait à imposer une société qui n'existerait plus au lieu de demander le paiement de l'impôt à la société qui a repris la charge fiscale, provisionné le paiement et qui détiendrait « *les avoirs depuis près de 10 ans sur ses comptes, prête à payer l'impôt, et ce jusqu'à l'extrême limite de la prescription décennale* ».

Sur ce, elle déclare en premier lieu maintenir ses moyens exposés en première instance.

Ensuite, elle entend préciser que les différents bulletins d'imposition ne lui auraient jamais été notifiés, étant précisé que « *tous les bulletins qui ont été notifiés portent tous le matricule de l'ancienne ..., de sorte qu'il faut en déduire qu'aucune notification n'est intervenue vis-à-vis de la nouvelle ..., ni d'ailleurs à l'égard de ...* ».

Pareillement, la contrainte délivrée en même temps à charge de l'ancienne société ..., de la nouvelle société ... et de la société ... aurait été notifiée une seule fois à l'adresse de l'ancienne société

Elle estime encore que la véritable question qui se poserait ne serait pas liée à la question de savoir s'il y a imposition de la plus-value réalisée, mais à celle de savoir qui est redevable de cet impôt redû.

Or, il serait clair que dans le cadre du plan de scission, la charge fiscale relative à la plus-value du terrain aurait été mise à charge de la société ..., les articles 169 et 170 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après dénommée « LIR » ne permettant point de répondre à cette question puisqu'ils règlent la question de l'imposition de la plus-value, mais non la question du processus d'imposition, et qu'ils ne désignent pas non plus le débiteur de l'impôt.

Il conviendrait de constater que tous les bulletins d'imposition litigieux auraient, au moment de leur émission, été adressés à une personne morale qui n'existait plus, de sorte qu'ils seraient dépourvus de tout effet juridique et que, par conséquent, la contrainte qui baserait sur ces bulletins d'imposition devrait également tomber.

La nouvelle société ... déclare ne pas pouvoir être rendu destinataire de l'imposition, mais seul le successeur en droit, la société ..., devrait être imposé.

Par ailleurs, même si l'on voudrait admettre que sa responsabilité subsidiaire pourrait être recherchée en l'absence d'une imposition du successeur en droit, la société ..., sa responsabilité subsidiaire serait limitée en droit luxembourgeois, étant donné que ce ne serait que lorsque le créancier n'a pas obtenu satisfaction auprès la société à qui la dette a effectivement été attribuée par le plan de scission, qu'il pourrait rechercher la responsabilité de l'autre société issue de la scission et seulement à concurrence de l'actif net qui lui a été attribué.

En conséquence, tant les bulletins d'impôt que la contrainte émise devraient être réformés sinon annulés.

Dans le cadre de ce recours, la société ..., après avoir dressé à son tour l'exposé de l'historique de l'affaire litigieuse, c'est-à-dire les tenants et aboutissants de la scission de l'ancienne société ..., demande principalement à se voir mettre hors cause.

Sous ce rapport, elle reproche en premier lieu aux premiers juges d'avoir déclaré que l'exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL du 6 juillet 2016, à travers lequel la requête introductive de la première instance lui a été signifiée, lui serait opposable.

Il est précisé que l'exploit de signification renseignerait que la signification aurait été faite à personne, en précisant une dénommée « ... (*illisible*) ». Or, elle ne connaîtrait pas cette personne, qui ne serait pas membre de ses organes de gestion ou de ses préposés, de sorte que la signification n'aurait pas été valablement faite.

Au-delà, il ne saurait être question de ce que de cette façon elle aurait été appelée en cause en tant que tiers intéressé, au motif que l'exploit n'aurait comporté ni copie du mémoire en réponse du délégué du gouvernement du 1^{er} mars 2016, ni copie de la réplique de la nouvelle société ... du 30 mars 2016, de sorte qu'elle n'aurait pas eu connaissance de l'existence et de l'état de la procédure existante. En outre, les délais de « *réplique* » auraient été révolus.

Ensuite, il est reproché aux premiers juges d'avoir déclaré irrecevable pour défaut d'objet la requête en intervention forcée par laquelle la nouvelle société ... aurait entendu la faire intervenir en cause. Elle estime que si les premiers juges l'auraient considérée comme partie tierce intéressée, il aurait dû être donné acte de cette intervention forcée et d'accorder des délais d'instruction.

Au-delà, la société ... soutient que la procédure d'imposition et les bulletins d'impôt seraient nuls et/ou dépourvus d'effet.

Le délégué du gouvernement estime que ce serait à tort que la nouvelle société ... conclurait à voir réformer le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités et le bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2006, tous les deux émis le 16 février 2011, à voir dire qu'elle ne serait plus redevable de la plus-value imposable dans le chef de l'ancienne société ... et à voir dire que l'imposition de la plus-value est limitée à l'actif net reçu par la société ... dans le cadre de la dissolution de l'ancienne société

Il fait état que les différentes sociétés se renverraient mutuellement la balle pour éviter le paiement d'une charge fiscale évidente générée à l'occasion de la scission de l'ancienne société

Il soutient qu'en l'espèce, les dispositions fiscales pertinentes applicables seraient les articles 169 et 170 LIR.

Ainsi, sur le plan purement fiscal, le litige serait assez simple. En effet, en cas de présence d'immeubles, dans le cas d'une transmission intégrale du patrimoine d'une société vers une autre, peu importerait qu'il s'agisse d'une liquidation ou autre, les liquidateurs auraient, soit la possibilité d'opter pour une transmission du bien à sa valeur comptable, auquel cas aucune imposition de la plus-value n'a lieu, soit ils transmettraient le bien à sa valeur marchande auquel cas la plus-value est considérée comme fiscalement réalisée et imposée. Il s'y ajouterait que la transmission doit comprendre au moins une entreprise ou une partie d'entreprise.

Ainsi, en l'espèce, le bureau d'imposition aurait pris en considération « *la constellation suivante : d'une part, la transmission du patrimoine n'est pas complète entre ... s. a ancienne et ... s. a. nouvelle ; certains avoirs sont transmis vers cette dernière, d'autres vers ... s.a. Une simple lecture du plan de scission suffit pour s'en rendre compte. D'autre part, et conformément aux dispositions de l'article 170, 3e alinéa, 2e point LIR, les sociétés ... s. a. nouvelle et ... s. a. ne peuvent pas se partager les actifs et passifs de la société ... s. a. ancienne comme bien leur semble en transférant le parc immobilier à ... s. a. et le restant à ... s. a. nouvelle et en faisant fi des dispositions fiscales afférentes. Une telle transmission ne ressort pas de la disposition légale en cause qui parle de transmission d'une entreprise ou partie d'entreprise autonome. Le fait de transférer des immeubles à ... s. a. et le restant à ... s. a. nouvelle n'est pas constitutif d'une transmission d'entreprise ou partie d'entreprise autonome* ».

L'imposition aurait été opérée strictement conformément aux propres choix de la « *société partie requérante laquelle a délibérément et en connaissance de cause opté pour la valeur marchande de l'immeuble en question et n'a pas pris en considération la valeur comptable des immeubles* ».

Ce serait cette option qui aurait entraîné la taxation de la plus-value et la nouvelle société ... ne pourrait plus y revenir, même si elle le jugerait désormais malheureux ou inopportun.

Le délégué insiste sur le fait que le bureau d'imposition ne pourrait imposer ni la nouvelle société ..., ni la société La raison serait que les bulletins d'imposition émis le 16 février

2011 se rapporteraient à l'exercice de 2006 et prendraient nécessairement en considération l'ensemble du bénéfice commercial communal et de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'exercice 2006 de l'ancienne société Il ne saurait en effet être question de ce que le bureau d'imposition impose l'une ou l'autre des sociétés nouvellement créées voire les deux proportionnellement aux actifs et passifs transférés, étant donné que pareil état des choses aurait pour conséquence une dissociation du bénéfice commercial de l'ancienne société ... en fonction du plan de scission avec attribution et imposition subséquente de ces deux nouvelles sociétés et que pareille imposition serait impossible à réaliser et non conforme aux textes légaux. Ce serait pour cette raison que pour les besoins de l'imposition, le bureau d'imposition aurait considéré que la personnalité de l'ancienne société ... aurait continué d'exister et il l'aurait imposée.

Il est ajouté en substance qu'en l'espèce, sur la base des critères établis par la « *Leipziger Habilitationsschrift 2009* », l'opération de scission de l'ancienne société ... par la création de deux sociétés nouvelles, à savoir la société ... et la nouvelle société ..., ne tomberait pas sous l'emprise de la « *Gesamtrechtsnachfolge* » visée par le paragraphe 8 de la loi d'adaptation fiscale (« *StAnpG* »), l'opération de scission par création de sociétés nouvelles étant qualifiée en réalité de « *Teilrechtsnachfolge* ».

D'ailleurs, même si l'on considérait que les conditions de la « *Gesamtrechtsnachfolge* » étaient remplies en cause et même à supposer que la plus-value latente serait à imposer auprès de la société ..., la « *Steuerschuld* » visée au paragraphe 8 StAnpG et celle dont il serait question au paragraphe 3 StAnpG ne pourraient être interprétées de la même manière, « *car, s'il est vrai que le § 8 StAnpG reprend le terme de « Steuerschuld » à l'instar du § 3 StAnpG, le § 8 StAnpG ne saurait quand-même pas être interprété comme une disposition visant à transférer la « Steuerschuld » du « Rechtsvorgänger » dont question au § 3 StAnpG, au « Rechtsnachfolger » ; c'est-à-dire comme disposition ordonnant un changement du contribuable à imposer (« Steuersubjekt »). On peut légitimement admettre que l'obligation pesant sur le successeur est de régler les impôts réduits par le « Rechtsvorgänger » suite à l'imposition de celui-ci et non qu'il s'agisse d'imposer le « Rechtsnachfolger » au lieu du « Rechtsvorgänger » ».*

Il ne saurait par ailleurs pas être question de réformer la contrainte du 11 août 2015 pour autant qu'elle est dirigée contre la nouvelle société ..., les premiers juges ayant vu juste en retenant que le juge administratif est incompétent pour connaître du volet du recours dirigé contre un acte pris au cours de la procédure de recouvrement de l'impôt.

Concernant « *le problème de la notification des bulletins d'imposition* », le représentant étatique expose que les bulletins de 2006 auraient trait à des revenus réalisés par l'ancienne société ancienne ... pour l'exercice 2006 et non seulement à la plus-value latente sur le terrain attribué à la société ..., de sorte que les bulletins auraient été notifiés à l'adresse figurant dans le plan de scission, à savoir L-..., cette adresse étant d'ailleurs aussi celle des sociétés ..., ancienne et nouvelle, la nouvelle société ... ayant de la sorte légitimement pu être considérée comme « *mandataire des deux sociétés issues de la scission pour ce qui est des affaires fiscales de ... s.a. ancienne* ».

Ainsi, en notifiant les bulletins litigieux à l'adresse de la nouvelle société ..., le bureau d'imposition aurait valablement pu s'attendre à ce que les bulletins d'impôt soient réceptionnés par les « *successeurs en droit (et responsables de la gestion) de ... s. a. ancienne* ». Ces mêmes personnes seraient d'ailleurs également les responsables de la gestion de la nouvelle

société ... « *Il convient de souligner que les bulletins d'impôt ont la matricule de ... s. a. ancienne. La seule raison pour laquelle les bulletins d'impôt n'ont pas mentionné séparément le départ probable des prédits administrateurs du groupe ... à cette date, le contribuable imposé et le contribuable choisi pour la notification est due au fait que ... s. a. nouvelle a gardé la même dénomination sociétale et la même adresse que ... s. a. ancienne* ».

Il est ajouté que si la société ... argue que les bulletins d'impôt litigieux ne lui auraient jamais été notifiés, il se poserait la question de savoir si la notification des bulletins d'impôt à la nouvelle société ... valait notification à l'égard des deux sociétés issues de la scission.

En l'espèce, compte tenu du comportement des représentants des sociétés ... et nouvelle ..., l'Etat estime que le « *principe du contradictoire* » aurait été respecté et que les bulletins auraient été correctement notifiés.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 22 août 2017, la société ... a, à son tour, valablement fait entreprendre ledit jugement du 12 juillet 2017.

Elle réitère sous ce rapport sa demande d'être mise hors cause et son argumentaire relativement à la non-opposabilité de l'exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL du 6 juillet 2016, à travers lequel la requête introductive de la première instance lui a été signifiée, de même que son reproche quant à la déclaration d'irrecevabilité de la requête par laquelle la nouvelle société ... aurait entendu la faire intervenir en cause.

Au fond, elle soutient en substance qu'il y aurait eu imposition d'une société inexistante (*i.e.* l'ancienne société ...) en ce sens qu'il y aurait eu confusion entre les ancienne et nouvelle sociétés ..., d'une part, défaut de considérer et d'appliquer les dispositions de l'AO, moyennant encore une confusion des dispositions de la LIR applicables exclusivement pour la fixation de l'impôt et celles de l'AO régissant exclusivement la procédure d'imposition, de deuxième part, et défaut de considérer et d'appliquer les disposition de la loi sur les sociétés commerciales applicables en matière de scission, de troisième part.

Enfin, il conviendrait encore d'avoir égard au fait que l'envoi d'un bulletin d'imposition adressé à une société inexistante, partant nul, ne serait pas réparable et ne saurait être considéré comme réparé par le fait qu'il est porté à la connaissance d'un successeur en droit. Ainsi, il aurait été nécessaire de notifier les bulletins litigieux à chacun des successeurs de l'ancienne société ..., à savoir la nouvelle société ... et elle-même, chose qui aurait été omise par l'Etat.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet de la demande de mise hors cause de la société ... et de sa demande de se voir déclarer inopposable l'exploit de signification du 6 juillet 2016 et il demande à voir confirmer la décision d'irrecevabilité de la procédure de mise en intervention forcée jugée surabondante.

Au fond, il réitère son argumentaire tendant à voir rejeter les demandes en réformation ou en annulation de la décision directoriale et des bulletins litigieux.

La Cour est tout d'abord amenée à prononcer la jonction des deux appels dirigés contre le même jugement, de sorte que dans l'intérêt d'une bonne administration de la justice et d'une non-prolifération des écritures, il convient de toiser ces deux appels par un seul et même arrêt.

Avant de procéder à l'examen du mérite des appels au fond, il convient de prime abord de prendre position par rapport à la question de la recevabilité du « troisième » mémoire fourni en cause par la partie appelante ... en date du 13 novembre 2017, le moyen afférent ayant été soulevé d'office par la Cour lors de l'audience des plaidoiries et librement débattu par les mandataires des parties en cause.

Force est de constater que la nouvelle société ... a effectivement, après avoir déposé au greffe de la Cour un mémoire en réplique le 6 novembre 2017, à travers lequel elle entend prendre position par rapport au mémoire en réponse de la société ..., encore fait déposer audit greffe un deuxième mémoire en réplique en date du 13 novembre 2017, à travers lequel elle entend répliquer par rapport au mémoire en réponse du délégué du gouvernement du 13 octobre 2017.

Or, étant donné que l'article 48 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives dispose que « *sauf en cas d'arrêt avant dire droit ou de mesure d'instruction, il ne pourra y avoir plus de deux mémoires de la part de chaque partie, y comprise la requête d'appel* », il convient de rappeler qu'en présence de plusieurs parties intimées présentes à l'instance d'appel, le mémoire en réplique de la partie appelante est appelé à répondre à l'ensemble des mémoires en réponse à fournir dans les délais légaux par les différentes parties intimées présentes au litige, de sorte qu'en l'espèce, le troisième mémoire de la société ..., produit en surnombre, n'est pas à prendre en considération et il ne saurait, en tout état de cause, pas entrer en taxe.

Concernant la question d'opposabilité de l'exploit de signification BIEL du 6 juillet 2016, force est de constater que la signification en mains propres implique en principe que l'huissier de justice remette une copie de l'acte en mains propres du destinataire. L'article 155 (2) NCPC précise que « *s'il s'agit d'une personne morale, la signification est faite à personne lorsque la copie de l'acte est délivrée à son représentant légal, à un fondé de pouvoir de ce dernier ou à toute autre personne habilitée à cet effet* ». Ledit article précise en son point (3) que dès lors que le destinataire accepte la copie de l'acte, l'huissier de justice le constate dans l'exploit et, dans ce cas, la signification est réputée faite le jour de la remise de l'acte au destinataire.

Ceci dit, d'ailleurs qu'il s'agisse d'une signification à une personne physique ou à une personne morale, la signification à personne est considérée comme régulière dès lors que la personne qui reçoit l'acte se déclare en être le destinataire ou habilitée à recevoir l'acte.

Ainsi, l'huissier, qui se trouve au lieu de l'établissement de la personne morale destinataire d'un acte, comme c'était le cas en l'espèce, n'est en effet pas tenu de vérifier les pouvoirs de celui-ci qui se dit son représentant, fondé de pouvoir ou habilité à recevoir la signification.

Il s'ensuit que la société ... conteste en vain que la signification du recours introductif de la première instance lui ait été valablement faite par l'exploit prévu du 6 juillet 2016 et le jugement a valablement considéré la société ... comme une des parties au litige.

Cette conclusion n'est pas non plus ébranlée par les considérations développées par la société ... relativement au défaut de mention ou de communication des mémoires présentées suite au dépôt de la requête introductive d'instance, alors qu'informée de l'ouverture d'une procédure juridictionnelle susceptible de l'intéresser, il lui appartenait de s'y faire représenter en justice et d'y faire valoir ses prétentions.

Il s'ensuit encore que c'est dans une juste logique des choses que les premiers juges ont déclaré irrecevable la requête en intervention forcée par laquelle la nouvelle société ... a encore entendu faire intervenir la société ... en cause.

Ceci dit et au-delà, la Cour constate encore liminairement que les parties sont divisées essentiellement sur la question de savoir quelle société impliquée dans la scission en cause doit être considérée comme redevable de la dette d'impôt fixée à travers les bulletins litigieux du 16 février 2011 et non pas sur le principe ni sur le *quantum* du bénéfice découlant de la dissolution de l'ancienne société ..., à l'exception des intérêts échus.

Dans la mesure où l'article 170 (1) LIR renvoie à l'article 169 LIR pour le régime d'imposition, il faut conclure que le principe général dudit article 169 (1), suivant lequel une société déjà dissoute est encore imposable sur le bénéfice réalisé durant sa liquidation, doit également trouver application dans le cadre de l'article 170 (1) LIR en ce sens que c'est également la société qui est dissoute dans le cadre de la scission qui est imposable sur le bénéfice de liquidation ou, dans l'hypothèse d'une dissolution sans liquidation, comme l'admet l'article 170 (1) LIR, sur le bénéfice final au moment de la dissolution. C'est partant la société dissoute qui est le contribuable dans le chef duquel se réalise le fait générateur de l'impôt qui doit être fixé, par déduction de l'article 169 (1) LIR, au moment de la fin de sa dissolution ou de la période de liquidation et c'est, conformément au paragraphe 3 StAnpG, également la société dissoute dans le chef de laquelle la dette d'impôt prend naissance, de manière qu'elle devient au moment de sa dissolution ou de la fin de sa liquidation encore le redevable de l'impôt pour cette période finale de son existence.

En ce qui concerne la question de savoir si la société dissoute est à considérer comme survivant à sa dissolution pour les besoins de son imposition et de l'exécution de ses obligations fiscales y relatives, ni la LIR ni l'AO ne comportent de disposition spécifique y relativement. La seule disposition pouvant entrer en compte est celle du paragraphe 8 (1) StAnpG au vœu duquel « *bei Gesamtrechtsnachfolge (zum Beispiel bei ... Verschmelzung von Gesellschaften) geht die Steuerschuld des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über* ». Or, cette disposition n'impose aucune « *survie* » spécifique de la société dissoute mais se réfère seulement à une situation de « *Rechtsnachfolger* », telle que découlant nécessairement d'autres branches du droit.

Le droit fiscal ne fixant pas de moment spécifique auquel une dissolution dans le cadre d'une scission prend fiscalement effet et ne définissant pas les conséquences au niveau de la dette d'impôt, il y a lieu de se référer de prime abord aux règles de droit commun consacrées par le droit des sociétés.

Au vu de la dissolution de l'ancienne société ... et de la constitution de la nouvelle société ... et de la société ... en vue de la reprise des biens de l'ancienne société ..., la scission en question s'analyse en une scission par constitution de nouvelles sociétés, conformément à l'article 288 (1) de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, ci-après dénommée la « *loi du 10 août 1915* », dans sa version applicable en l'espèce, aux termes duquel « *la scission par constitution de nouvelles sociétés est l'opération par laquelle une société soit transfère, par suite de sa dissolution sans liquidation, à plusieurs sociétés nouvellement constituées, l'ensemble de son patrimoine, activement ou passivement (...)* ».

En premier lieu, quant à la date de la prise d'effet d'une scission, l'article 301 de la loi du

10 août 1915, en disposant que « *la scission est réalisée lorsque sont intervenues les décisions concordantes prises au sein des sociétés en cause* », fixe ainsi la prise d'effet de la scission à la date de la prise de la décision d'accord à la scission de la dernière société concernée. Néanmoins, l'article 302 de la loi du 10 août 1915 restreint cette portée aux relations internes entre sociétés, vu qu'il fixe l'effet à l'égard des tiers à la date de la publication faite pour chacune des sociétés participant à la scission conformément à la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises.

En l'espèce, il est constant que les publications au Mémorial C de la scission en cause ont eu lieu le 25 juin 2007, de manière que cette scission a pris effet à l'égard des tiers, dont l'administration des Contributions directes, à cette même date, largement antérieure à l'émission des bulletins litigieux du 16 février 2011.

Ensuite, relativement à la question des effets concrets de la scission concernant le patrimoine actif et passif de la société scindée, le projet de scission prévu par l'article 289 (2) de la loi du 10 août 1915 doit comporter notamment « *h) la description et la répartition précises des éléments du patrimoine actif et passif à transférer à chacune des sociétés bénéficiaires* », de manière qu'il incombe aux sociétés impliquées de répartir entre les biens de l'actif et les dettes de la société scindée. C'est pour le cas où les dispositions prises par les sociétés impliquées ne permettent pas d'imputer clairement une dette à une société bénéficiaire que l'article 289 (3) b) de la loi du 10 août 1915, disposant que « *lorsqu'un élément du patrimoine passif n'est pas attribué dans le projet de scission et que l'interprétation de celui-ci ne permet pas de décider de sa répartition, chacune des sociétés bénéficiaires en est solidairement responsable. La responsabilité solidaire des sociétés bénéficiaires est toutefois limitée à l'actif net attribué à chacune d'entre elles* », instaure une responsabilité solidaire de toutes les sociétés bénéficiaires.

L'article 303 (1) de la loi du 10 août 1915 définissant les effets de la scission dispose que « *la scission entraîne de plein droit et simultanément les effets suivants:*

a) la transmission, tant entre la société scindée et les sociétés bénéficiaires qu'à l'égard des tiers, de l'ensemble du patrimoine actif et passif de la société scindée aux sociétés bénéficiaires; cette transmission s'effectue par parties conformément à la répartition prévue au projet de scission ou à l'article 289 paragraphe (3) ».

Il y a lieu de mentionner encore l'article 297 (2) de la loi du 10 août 1915 qui précise que : « *Dans la mesure où un créancier ou un obligataire de la société scindée n'a pas eu satisfaction de la part de la société à laquelle l'obligation a été transférée conformément au projet de scission, les sociétés bénéficiaires sont tenues solidairement pour cette obligation.*

La responsabilité solidaire des sociétés bénéficiaires est toutefois limitée à l'actif net attribué à chacune d'entre elles ».

A partir de l'ensemble de ces dispositions, il y a partant lieu de conclure que la loi reconnaît un effet légal à l'égard des tiers à la répartition du passif de la société scindée retenue dans le projet de scission approuvé par toutes les sociétés impliquées et dûment publié et qu'en conséquence, à partir de la date d'effet de la scission, la société bénéficiaire qui s'est vue imputer la dette par ledit projet est à considérer comme le seul débiteur de cette dette. Il n'est dérogé à cette règle de la transmission d'une certaine dette à un débiteur unique par

l'instauration d'une solidarité entre toutes les sociétés bénéficiaires que dans deux hypothèses, à savoir 1) lorsque le projet de scission ne permet pas l'imputation claire d'une dette à une société et 2) lorsque la société s'étant vu imputer la dette ne dispose pas de l'actif nécessaire pour régler la dette.

Dans la mesure où l'article 303 (1) de la loi du 10 août 1915 dispose encore clairement au point c) que « *la société scindée cesse d'exister* » sans y porter aucune exception de survie pour les besoins du règlement du passif, il faut conclure qu'avec la prise d'effet de la scission, la société scindée disparaît définitivement et que seule la société bénéficiaire s'étant vue imputer une dette précisée dans le projet de scission en est le débiteur et que la disparition de l'ancien débiteur et son remplacement par un nouveau débiteur exclusif, sauf les deux hypothèses susvisées de dette solidaire, sont opposables à tous les tiers dont les créanciers.

Il y a encore lieu de préciser qu'au vœu de l'article 307 (1) de la loi du 10 août 1915, les articles 289, 290, 291, 293, ainsi que l'article 294 paragraphes (1), (2) et (4) et les articles 295 à 305, figurant dans la sous-section I relative aux scissions par absorption de la loi du 10 août 1915, sont également applicables à la scission par constitution de nouvelles sociétés.

En l'espèce, le projet de scission du 24 octobre 2006 stipule, sous son point II.8.c), que « *die neuen Gesellschaften sind vom Spaltungstichtag an alleinige Schuldner für alle Steuern, Abgaben und Gebühren, ordentliche oder ausserordentliche, fällig oder nicht fällig, die die Aktiven oder Passiven, die ihnen jeweils übertragen worden sind, betreffen* ».

Le même projet de scission comporte sous son point III. deux stipulations spécifiques concordantes au vœu desquelles le terrain, inscrit au cadastre de la Ville de Luxembourg, section A, au lieu-dit « ... », sous le n° ..., inscrit dans l'actif de l'ancienne société ... à la valeur comptable de- €, ensemble les frais d'architecte y relatifs à hauteur de ... €, ont été transférés à la société ... à leur valeur marchande de ce moment, évalué à- €, contrairement à tous les autres biens de l'actif de l'ancienne société ... qui ont été transférés à la nouvelle société ... et la société ... à leur valeur comptable inscrite dans les comptes de l'ancienne société Il est encore précisé dans les mêmes stipulations que la dette d'impôt de ... € découlant de cette réévaluation a été prise en compte par la société ... par la voie d'une provision pour impôt.

Il est vrai, comme le souligne l'Etat, que les impositions établies par les bulletins litigieux du 16 février 2011 portent non pas exclusivement sur l'imposition de la plus-value latente découverte à travers la transmission du terrain susvisé à la société ... à sa valeur du marché, mais sur le résultat de l'intégralité du dernier exercice d'exploitation de l'ancienne société ..., s'étant étendu du 1^{er} janvier au 21 décembre 2006, y compris le résultat provenant de sa dissolution, de manière que ces cotes d'impôt ne se rattachent juridiquement pas directement et exclusivement à la transmission du terrain susvisé à la valeur marchande.

Néanmoins, force est de souligner que le résultat découlant de l'activité courante de l'ancienne société ... durant l'exercice d'exploitation 2006 s'est établi à une perte de ...€ et que c'est la seule imposition de la plus-value de ... € découlant de la transmission à la valeur du marché du terrain susvisé, ensemble les frais d'architecte y attachés, qui a conduit à la fixation d'un bénéfice imposable arrondi de- € pour l'année 2006.

Dans ces conditions, la Cour estime que, dans le cadre de l'interprétation prévue par l'article 289 (3) b) de la loi du 10 août 1915 au sujet du contenu du projet de scission afin de

déterminer la société à laquelle un élément du passif a été transmis, il y a lieu de considérer que les trois sociétés impliquées dans le projet de scission du 24 octobre 2006, nécessairement conscientes de la situation de fortune et de revenus de l'ancienne société ... à cette date, au vu de l'état de fortune dressé dans le projet de scission, avaient l'intention de transmettre la dette d'impôt découlant de l'imposition de l'ancienne société ... au titre de l'exercice 2006, encore née dans le chef de cette dernière conformément aux développements ci-avant, à la société ... ensemble avec le bien d'actif constitué par le terrain ayant donné lieu à la découverte de plus-value en cause. La stipulation dans le projet de scission relative à la constitution de la provision correspondante par la société ... confirme cette analyse. Il y a partant lieu de conclure que le projet de scission du 24 octobre 2006 a désigné la société ... comme société bénéficiaire à laquelle était transmis les éléments du passif constitués par la dette d'impôt sur le revenu des collectivités et l'impôt commercial communal pour l'exercice 2006 encore nées dans le chef de l'ancienne société ... et non encore fixée à travers un bulletin d'impôt à ce moment.

Au vu des principes ci-avant retenus et de cette analyse dudit projet de scission, la conclusion s'impose que suite à la publication de la scission au Mémorial C du 25 juin 2007 pour les trois sociétés impliquées, ladite scission a pris effet également à l'égard des tiers, dont l'administration des Contributions directes en ce sens que l'ancienne société ..., encore devenue débitrice des dettes d'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal au titre de son dernier exercice d'exploitation, était définitivement dissoute que cette dette d'impôt avait été transmise à la société ... qui était devenue elle-même seule débitrice de ladite dette qui devait encore être fixée à travers des bulletins d'impôt restant à émettre.

Par rapport à cette solution se dégageant du droit des sociétés, le paragraphe 8 StAnpG ne peut pas être considéré comme disposition spécifique en matière d'impôts directs. En effet, ledit paragraphe 8 ne s'applique que dans des hypothèses où, conformément aux règles d'autres branches du droit, le successeur en droit succède à l'ensemble des droits et obligations de droit matériel et procédural de celui auquel il succède à travers un acte juridique unique global (Tipke-Kruse, *Reichsabgabenordnung Taschenkommentar*, 1963, § 8 StAnpG, Anm. 1 ; Hübschmann, Hepp, Spitaler, *RAO-Kommentar*, § 8 StAnpG, Anm. 2). Or, dans le cadre d'une scission d'une société, telle que régie par la loi du 10 août 1915, c'est certes un seul acte juridique unique sous forme du projet de scission approuvé par les sociétés impliquées qui régit la succession aux droits et obligations de la société scindée, mais la succession a lieu non pas en faveur d'une seule autre société qui se verrait transmettre l'ensemble des droits et obligations de la société scindée mais en faveur d'au moins deux sociétés qui se voient transmettre seulement une partie desdits droits et obligations.

Dans ces conditions, à défaut de pouvoir appliquer ni le paragraphe 8 StAnpG ni une autre disposition légale en tant que règle spécifique en matière d'impôts directs, il y a lieu d'admettre que la solution découlant du droit des sociétés s'impose également dans le cadre de l'imposition à l'impôt sur le revenu des collectivités des sociétés et l'impôt commercial communal impliquées dans une scission. De la sorte, la société ... était et est à considérer comme seule débitrice des dettes d'impôt sur le revenu des collectivités et d'impôt commercial communal au titre de l'exercice d'exploitation 2006 encore née dans le chef de l'ancienne société ... au moment de l'émission du bulletin litigieux du 16 février 2011.

Or, il se dégage du contenu même dudit bulletin qu'il n'a pas été destiné à la société ..., cette dernière affirmant encore ne jamais avoir reçu notification à son propre siège social d'un

bulletin d'impôt ayant porté fixation de ces dettes d'impôts à son égard. En outre, il y a lieu de rejeter l'argumentaire étatique suivant lequel plusieurs indices auraient permis au bureau d'imposition de « *considérer légitimement* » que la nouvelle société ... aurait été mandatée par la société ... en ce qui concerne les affaires fiscales de l'ancienne société En effet, c'est à bon droit que les appelantes soulignent qu'un mandat ne se présume pas et le fait que c'étaient surtout des personnes physiques, ayant assumé des fonctions ou mandats au sein des ancienne et nouvelle sociétés ..., qui ont communiqué avec l'administration des Contributions directes dans le cadre de l'imposition en cause n'est pas de nature à faire admettre un mandat de représentation émanant de la société ... pour des actes de procédure dans le chef de la nouvelle société De même, la stipulation sous le point II.k) du projet de scission suivant laquelle tous les documents et le livre des actionnaires relatifs à l'ancienne société ... seraient conservés pendant la période requise par la loi du 10 août 1915 au siège social de la nouvelle société ... vise exclusivement la conservation des documents relatifs à l'existence de l'ancienne société ..., mais n'implique pas que des tiers soient habilités à notifier valablement des actes à l'adresse de la société à son ancien siège social.

Ainsi, à défaut d'avoir ainsi été constituée débitrice de l'impôt en cause, à qui le présent arrêt devrait être opposable en tant que décision finale sur sa dette d'impôt, la société ... est à déclarer et mettre hors cause.

Pour le surplus, la Cour constate que le bulletin du 16 février 2011 a été notifié à la société « ... *S.A., société anonyme* » à l'adresse de l'ancien siège social de l'ancienne société ... correspondant également au siège social de la nouvelle société ..., le bulletin indiquant encore le numéro de dossier de l'ancienne société L'Etat soutient que ledit bulletin aurait ainsi été notifié à l'adresse de la nouvelle société ... et que le bureau d'imposition aurait donc pu « *valablement s'attendre à ce que les bulletins d'impôt soient réceptionnés par les successeurs en droit (et responsables de la gestion) de ... s.a. ancienne* ». Il y a partant lieu de conclure à partir de l'argumentaire étatique que la nouvelle société ... était le destinataire direct de ce bulletin, étant donné qu'il est difficilement concevable que le bureau d'imposition ait entendu notifier un bulletin d'impôt à une société dissoute déjà depuis quelques quatre années.

Or, conformément aux développements ci-avant, la nouvelle société ... ne s'est pas vu transmettre, dans le cadre de la scission en cause, les dettes de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal au titre de l'exercice 2006 encore nées dans le chef de l'ancienne société ... et elle critique partant à juste titre que les bulletins du 16 février 2011 ont fixé à son égard le *quantum* de cotes d'impôt dont elle n'est pas redevable.

Il découle de l'ensemble de ces développements que l'appel sous examen de la nouvelle société ... est justifié et que les bulletins entrepris doivent encourir l'annulation dans le cadre du recours en réformation introduit.

La demande de la société ... tendant à voir condamner tant l'Etat que la nouvelle société ... à lui payer une indemnité de procédure, de même que les demandes en allocation de pareille indemnité émanant de la nouvelle société ... sont à rejeter, les conditions légales n'étant pas remplies en cause.

Par ces motifs,

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause;

reçoit en la forme et joint les deux appels;

écarte des débats le mémoire déposé par la société anonyme ... S.A. en date du 13 novembre 2017 et en surnombre dans le cadre de l'affaire inscrite sous le n° 40083C du rôle;

met hors cause la société anonyme ... S.A.;

déclare l'appel de la nouvelle société anonyme ... S.A. partiellement fondé;

partant, par réformation du jugement du 12 juillet 2017, annule le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités et le bulletin de l'impôt commercial communal pour l'année 2006, tous les deux émis le 16 février 2011 à l'égard de la société anonyme ... S.A., ayant été établie et ayant eu son siège social à L-..., inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ...;

confirme le jugement entrepris pour le surplus;

rejette les demandes de chacune des parties appelantes en allocation d'une indemnité de procédure;

condamne l'Etat aux frais des deux instances d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par :

Henri Campill, vice-président,
Serge Schroeder, premier conseiller,
Lynn Spielmann, conseiller,

et lu par le vice-président en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en tête, en présence du greffier assumé de la Cour Samuel Wickens.

s. Wickens

s. Campill

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 30.01.2018

le greffier de la Cour administrative