Texte pseudonymisé

Avertissement: Ce document pseudonymisé a une valeur purement informative. Le document original seul fait foi.

Jugement civil 2026TALCH20 / 00120

Audience publique du jeudi vingt-neuf octobre deux mille vingt-six.

Numéro TAL-2021-09133 du rôle

Composition :

Béatrice HORPER, vice-président,
Frank KESSLER, premier-juge,
Noémie SANTURBANO, juge,
Luc WEBER, greffier.

E n t r e

La société anonyme SOCIETE1.) SA, établie et ayant son siège social à L-ADRESSE1.), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Tessy SIEDLER de Luxembourg du 24 septembre 2021,

comparaissant par Maître François MOYSE, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, représenté par Monsieur le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3 avenue Guillaume,

partie défenderesse aux fins du prédit exploit,

comparaissant par BONN STEICHEN & PARTNERS, une société en commandite simple, établie à L-3364 Leudelange, 11, rue du Château d'Eau, inscrite sur la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 211933, représentée par son gérant actuellement en fonctions à savoir la société à responsabilité limitée BSP SARL, établie et ayant son siège social à L-3364 Leudelange, 11, rue du Château d'Eau, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 211880, représentée aux fins de la présente procédure par son gérant Maître Alain STEICHEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, assisté de Maître Pol MELLINA, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

L e T r i b u n a l :

Vu l'ordonnance de clôture du 28 mai 2026.

Les mandataires des parties ont été informés par bulletin du 12 octobre 2026 de l'audience des plaidoiries fixée au 15 octobre 2026.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

En application de l'article 226 du Nouveau Code de Procédure civile, les parties sont réputées avoir réitéré leurs moyens à l'audience de plaidoiries et leurs mandataires sont dispensés de se présenter à l'audience des plaidoiries.

Maître François MOYSE a déposé sa farde de procédure au greffe du tribunal.

Maître Alain STEICHEN a déposé sa farde de procédure au greffe du tribunal.

L'affaire a été prise en délibéré par le président du siège à l'audience de plaidoiries du 15 octobre 2026.

I. Les faits et la procédure

Il résulte des éléments du dossier et des plaidoiries :

- que la société anonyme SOCIETE1.) SA exerce notamment le commerce de piles électriques,

- qu'en date du DATE1.) un procès-verbal a été dressé par le Service anti-fraude de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA (ci-après l'« AEDT ») à l'égard de la société SOCIETE1.) SA concernant les années DATE2.), DATE3.) et DATE4.),

- que ce procès-verbal a abouti à la conclusion que pour les années DATE2.), DATE3.) et DATE4.), des suppléments de taxe de respectivement 40.117,77 euros, 76.044,74 euros et 49.815,78 euros étaient dus par la société SOCIETE1.) SA,

- que le DATE5.), une première amende d'un montant de 5.750 euros a été prononcée à l'égard de la société SOCIETE1.) SA en application de la loi du 12 novembre 2004 relative à la lutte conte le blanchiment et le financement du terrorisme,

- que le DATE6.), une seconde amende d'un montant de 7.000 euros a été prononcée à l'encontre de la société SOCIETE1.) SA sur base de l'article 77, paragraphe 1, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après « la LTVA »),

- que trois bulletins de taxation d'office datés du DATE7.) pour les exercices DATE2.), DATE3.) et DATE4.) ont été adressés à la société SOCIETE1.) SA. Il est constant en cause que ces trois bulletins sont réputés avoir été notifiés le DATE8.),

- que par courrier du DATE9.), la société SOCIETE1.) SA a proposé à l'AEDT un arrangement amiable,

- que par courrier du DATE10.), la société SOCIETE1.) SA a relancé l'AEDT quant à sa demande d'arrangement et elle a indiqué contester les conclusions auxquelles a abouti le procès-verbal du DATE1.),

- que par courrier du DATE11.), réputé notifié le DATE12.), le directeur de l'AEDT a maintenu les bulletins pour les années DATE2.) et DATE3.) et annoncé l'établissement d'un nouveau bulletin pour l'année DATE4.),

- qu'un nouveau bulletin de taxation d'office pour l'année DATE4.) a été émis le DATE13.), il fait état d'un excédent de taxe de 48.897,60 euros et il est réputé avoir été notifié à la société SOCIETE1.) SA le DATE14.).

Par exploit d'huissier du 24 septembre 2021, la société SOCIETE1.) SA a fait donner assignation à l'AEDT, représentée par son directeur, à comparaître devant le Tribunal d'arrondissement de ce siège.

II. <u>Les prétentions et moyens des parties</u>

A. La société SOCIETE1.) SA

Aux termes de ses dernières conclusions du 20 mars 2024, la société SOCIETE1.) SA demande au Tribunal :

- principalement, de constater qu'elle procède à des opérations triangulaires exemptées de TVA,
- de constater que l'AEDT a procédé à une application erronée de la LTVA,
- d'annuler les bulletins de taxation d'office pour les années DATE2.) et DATE3.) ;

- subsidiairement, de constater que l'AEDT a procédé à des calculs erronés de la TVA dont la société demanderesse serait redevable,

- d'annuler les bulletins de taxation d'office pour les années DATE2.) et DATE3.) et de renvoyer le dossier devant l'AEDT pour procéder à l'établissement de nouveaux bulletins de taxation ;

- de condamner l'AEDT au paiement d'une indemnité de procédure de 3.000 euros et
- de condamner l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après « l'ETAT ») aux frais et dépens de l'instance et d'en ordonner la distraction au profit de son mandataire.

Le Tribunal constate d'emblée que l'ETAT n'est pas partie à l'instance.

Il relève par ailleurs que le recours juridictionnel ne concerne que les taxations relatives aux années DATE2.) et DATE3.).

La société SOCIETE1.) SA conclut en premier lieu à voir débouter l'AEDT de son moyen tiré de l'irrecevabilité du recours. Dans ce contexte elle réfute que son recours soit exclusivement et directement dirigé à l'égard des deux bulletins de taxation d'office litigieux. Il résulterait du corps de l'assignation que le recours est dirigé contre la décision directoriale du DATE11.) dont l'annulation serait requise.

C'est également à tort que l'AEDT ferait plaider que la décision directoriale serait à confirmer en ce qu'elle a retenu que les deux bulletins litigieux n'auraient pas fait l'objet d'une réclamation dûment motivée au sens de l'article 76 de la LTVA. En effet, le courrier du DATE10.) remplirait les conditions pour valoir réclamation dûment motivée au sens de l'article 76, paragraphe 3, de la LTVA. Dans la mesure où la LTVA ne prévoit pas expressément qu'une réclamation doit être accompagnée de pièces justificatives, cette condition ne saurait être exigée par les juridictions. En l'espèce, il résulterait clairement du courrier du DATE10.) que la société demanderesse est d'avis que, contrairement à ce qui a été retenu dans le procès-verbal du DATE1.) et appliqué dans les bulletins de taxation d'office litigieux, ses opérations seraient exonérées de la TVA luxembourgeoise. La société demanderesse ne se limiterait pas à contester la taxation opérée, mais avancerait par ailleurs plusieurs moyens à l'appui de sa position.

Quant au fond, la société SOCIETE1.) SA réfute les critiques des agents vérificateurs de l'AEDT à l'égard des pièces comptables qu'elle a produites. Ces documents reprendraient l'ensemble de l'activité commerciale de la société et seraient parfaitement compréhensibles. En tout état de cause, en admettant même qu'elle ne se soit pas conformée à toutes les exigences comptables, une telle circonstance ne serait pas de nature à justifier une taxation à 17% de son chiffre d'affaires annuel.

Elle affirme également se livrer à des opérations triangulaires non taxables au Luxembourg et soutient que, contrairement à l'appréciation des agents vérificateurs, elle aurait fourni toutes les preuves permettant d'établir que les conditions matérielles des livraisons intracommunautaires sont effectivement remplies, notamment des lettres de voiture et des factures de transporteurs. Elle aurait

également exporté des piles en dehors de l'Union européenne et affirme que la réalité de ces exportations non soumises à la TVA luxembourgeoise est notamment établie par des documents de douane.

B. L'AEDT

Aux termes de ses dernières conclusions du 29 janvier 2024, l'AEDT demande au Tribunal de prendre un jugement limité à la question de la recevabilité des demandes de la société SOCIETE1.) SA ainsi qu'à la question de savoir si le courrier du DATE10.) peut être considéré comme constitutif d'une réclamation dûment motivée au sens de l'article 76, paragraphe 3, de la LTVA.

A cet égard, elle conclut à l'irrecevabilité des demandes principale et subsidiaire de la société demanderesse tendant à l'annulation des bulletins de taxation d'office pour les années DATE2.) et DATE3.).

Enfin, l'AEDT conclut à l'octroi d'une indemnité de procédure de 3.000 euros et à la condamnation de la société demanderesse aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de son mandataire.

Pour conclure à l'irrecevabilité du recours, l'AEDT donne à considérer qu'en application de l'article 76 de la LTVA, la possibilité d'introduire un recours judiciaire est conditionnée à l'exercice préalable d'une réclamation administrative contre le bulletin de taxation ; le recours juridictionnel serait ensuite à diriger contre la décision directoriale prise à la suite de cette réclamation. Or, en l'espèce, la société SOCIETE1.) SA conclurait directement dans son assignation à l'annulation des deux bulletins de taxation litigieux.

Par ailleurs, aucune réclamation au sens de l'article 76 de la LTVA précité n'aurait été introduite par la société SOCIETE1.) SA contre les deux bulletins de taxation pour les années DATE2.) et DATE3.). En effet, le courrier du DATE10.) ne remplirait aucune des conditions posées par la loi pour pouvoir valoir réclamation dûment motivée au sens de l'article 76 de la LTVA.

III. Les motifs de la décision

A. Quant à la recevabilité du recours

L'article 76, paragraphe 3, de la LTVA dispose que : « *Les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'administration est saisi d'office de la réclamation. Dans ce cas, le directeur réexamine l'imposition sur laquelle porte la réclamation. Sa décision se substitue à l'imposition entreprise et donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un avis confirmatif, en partie ou en totalité, des éléments du bulletin attaqués et/ou à l'émission d'un bulletin*

portant rectification du bulletin attaqué. La notification de la décision est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. La décision indique la date de notification à laquelle l'assujetti est censé l'avoir reçue.

La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile.

Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'administration en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification figurant sur la décision du directeur.

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

L'article 76 de la LTVA prévoit une procédure clairement structurée. Après l'émission du bulletin de taxation par le bureau d'imposition, l'assujetti qui n'est pas d'accord avec l'AEDT doit obligatoirement adresser une réclamation au bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la notification du bulletin de taxation litigieux. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation, le directeur de l'AEDT est saisi d'office de la réclamation. Ce n'est que contre la décision du directeur que l'assujetti peut introduire un recours autonome devant les tribunaux judiciaires (voir en ce sens TAL, 24 septembre 2019, n° TAL-2018-06295 du rôle ; CA, 7 décembre 2022, n°CAL-2021-00700 du rôle).

Conformément aux conclusions de la société SOCIETE1.) SA, le Tribunal constate qu'en dépit du fait que l'annulation de la décision directoriale du DATE11.) n'est pas expressément sollicitée dans le dispositif de l'assignation du 24 septembre 2021, il n'en demeure pas moins que cette décision est attaquée dans le corps de l'assignation et que la société SOCIETE1.) SA conclut à son annulation. A la page 3 de l'assignation, la société SOCIETE1.) SA reproche au directeur de l'AEDT d'avoir déclaré irrecevable la réclamation du DATE10.) en soutenant que ce courrier satisferait aux conditions d'une réclamation dûment motivée au sens de l'article 76, paragraphe 3, de la LTVA dès lors que la société SOCIETE1.) SA ne se serait pas contentée de contester la taxation d'office mais qu'elle aurait également étayé sa contestation par plusieurs moyens.

C'est partant à tort que l'AEDT conclut à l'irrecevabilité du recours judiciaire de la société SOCIETE1.) SA en soutenant que celui-ci serait directement dirigé à l'encontre des bulletins de taxation.

B. Quant au fond

L'AEDT conclut à la confirmation de la décision directoriale du DATE11.) en ce qu'elle a déclaré irrecevable la réclamation du DATE10.) pour ne pas être dûment motivée au sens de l'article 76, paragraphe 3, de la LTVA.

Le Tribunal constate que les courriers des DATE9.) et DATE10.) de la société SOCIETE1.) SA constituent les deux seules réactions de la part de la société demanderesse dans le cadre de la procédure de taxation d'office, outre l'assignation du 24 septembre 2021.

Il convient dès lors d'examiner si ces courriers sont susceptibles de constituer une réclamation au sens de l'article 76 de la LTVA.

Une réclamation au sens de l'article 76 de la LTVA doit être dûment motivée. Dans ce contexte, il y a lieu de rappeler que « *[p]our répondre aux exigences du paragraphe (3) de l'article 76 de la loi sur la TVA par rapport à la « réclamation motivée», il ne suffit pas de contester la décision, mais il faut encore fournir à l'administration des motifs, c'est-à-dire des explications circonstanciées permettant à celle-ci de revoir son point de vue au vu des pièces qui lui sont soumises à l'appui de la réclamation. Autrement dit, et tel que l'a formulé le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines dans sa décision du 31 octobre 2011, « pour pouvoir valoir réclamation administrative dûment motivée, un écrit doit clairement indiquer que l'assujetti est en désaccord avec l'administration, ainsi que le ou les points sur lesquels porte le désaccord et, finalement, les motifs sur lesquels l'assujetti s'appuie pour justifier sa position ». Pour pouvoir valoir réclamation motivée au sens du paragraphe (3) de la loi, la réclamation doit encore être accompagnée des pièces justifiant le point de vue de l'assujetti* » (CA, 23 mars 2016, n°41748 du rôle).

La jurisprudence pose partant deux conditions pour qu'une réclamation soit considérée comme dûment motivée au sens de l'article 76 de la LTVA :

- des explications circonstanciées et
- la production de pièces justificatives à l'appui des arguments.

Le courrier du DATE9.) renseigne à titre d'objet « *demande d'arrangement* ». Dans le corps du texte, la société demanderesse indique que les sommes qui lui sont réclamées sont de nature à « *mettre en péril la survie de la société* ». Il résulte du libellé du courrier que c'est en raison de cette mise en péril que la société SOCIETE1.) SA sollicite une « *correction de TVA* » à 25.000 euros et qu'elle demande à être autorisée à régler ce montant en plusieurs tranches. Aucune contestation ni même critique à l'encontre des conclusions du procès-verbal ayant conduit à l'émission des bulletins de taxation d'office n'est formulée.

Dans ces circonstances, force est de constater que ce courrier ne saurait aucunement être considéré comme un courrier de réclamation au sens de l'article 76 de la LTVA, ce qui n'est d'ailleurs pas soutenu par la société SOCIETE1.) SA.

Le courrier du DATE10.) est rédigé dans les termes suivants :

« *Messieurs,*

Concerne : SOCIETE1.) SA, Matricule NUMERO2.), demande d'arrangement amiable.

Le DATE9.), nous vous faisions une demande d'arrangement amiable à la suite du contrôle TVA de DATE13.), votre courrier du DATE7.), reçu le DATE15.).

A ce jour, nous n'avons reçu aucune réponse de votre part, aussi nous permettons nous de contester vos conclusions pour les raisons suivantes :

Au cours de la vie de notre société, nous avons été contrôlés à quatre reprise par Monsieur PERSONNE1.). Chaque fois cela n'a eu aucune répercussion pour la société.

Que bien du contraire, des consignes nous ont été données quant à la facturation.
Toutes marchandises achetées dans un état membre et vendues dans un autre état de l'espace européen que le Luxembourg, devait être considérée comme vente triangulaire et non Intracommunautaire.

Pour ce qui est des paiements reçus en liquide, aucune directive, ni conseil ne nous a été donné.

Les consignes de Monsieur PERSONNE1.) ayant été respectées, notre responsabilité ne peut être engagée.

Dès lors, les constatations et reproches qui nous ont été adressés nous semblent injustifiés.

La raison pour laquelle nous avons fait une proposition de règlement amiable de ce litige est que peut être nous avons établis quelques factures alors que le numéro de TVA du client n'était plus actif.

Dès lors, nous vous serions reconnaissant de bien vouloir revoir la position de votre administration.

En attendant de vous lire, nous vous prions d'agréer, messieurs, l'assurance de notre considération distinguée ».

Bien que ce courrier renseigne toujours dans son objet « *demande d'arrangement amiable* », il résulte du libellé du courrier que la société SOCIETE1.) SA entend contester les conclusions de l'AEDT ayant

conduit à l'établissement des bulletins de taxation.

La société SOCIETE1.) SA n'indique cependant pas précisément à quelles conclusions elle fait référence. Dans la mesure où elle avait cependant indiqué, dans son premier courrier du DATE9.), que toutes les ventes réalisées avec des sociétés étrangères sises au sein de l'Union européenne avaient été traitées comme des ventes réalisées au Luxembourg avec application de la TVA luxembourgeoise, il y a lieu d'admettre que c'est cette requalification opérée par l'AEDT qui est contestée.

Force est cependant de constater que la société demanderesse n'explique pas pour quels motifs elle conteste cette requalification, si ce n'est qu'un certain Monsieur PERSONNE1.), dont on peut comprendre qu'il s'agit d'un agent vérificateur de l'AEDT intervenu au cours des années précédentes dans le cadre de la vérification des déclarations de TVA de la société, lui aurait donné des consignes qui auraient été respectées. Le courrier ne permet pas de comprendre clairement de quelles consignes il est question ni de quelle manière les conclusions des agents vérificateurs seraient en contradiction avec ces prétendues consignes. A cet égard, le Tribunal relève que l'AEDT ne remet pas en question le fait qu'en théorie, une vente de marchandises achetées dans un Etat membre autre que le Luxembourg pour être ensuite revendues dans un autre Etat membre de l'Union autre que le Grand-Duché est à qualifier d'opération triangulaire. Les agents vérificateurs ont cependant retenu que les documents présentés par la société SOCIETE1.) SA ne prouvaient pas que toutes les conditions matérielles d'opérations triangulaires non taxables au Luxembourg étaient effectivement remplies. Or, sur ce point, force est de constater que la société SOCIETE1.) SA n'explique pas, dans son courrier du DATE10.), pour quelles raisons elle est d'avis que, contrairement aux conclusions des agents vérificateurs, elle aurait établi la réalité des conditions matérielles des opérations triangulaires invoquées ; il n'est d'ailleurs aucunement fait référence à ces conditions dans le courrier. La société SOCIETE1.) SA ne se réfère pas non plus concrètement et précisément à des documents qui permettraient d'infirmer les conclusions des agents vérificateurs et ne verse d'ailleurs aucune pièce à l'appui de son courrier. En ce qui concerne le sujet des « *paiements reçus en liquide* », force est de constater qu'elle se limite à soutenir qu'aucune consigne ne lui aurait été donnée à ce sujet, sans expliquer pour quelle raison cette circonstance serait de nature à contredire les constatations des agents vérificateurs dans leur procès-verbal du DATE1.) et sans affirmer non plus que cette circonstance aurait un impact sur la qualification des opérations.

Force est dès lors de constater que le courrier du DATE10.) ne contient aucune explication circonstanciée. La première des conditions cumulatives posées par la jurisprudence en matière de réclamation dûment motivée n'étant pas remplie, il est superfétatoire de s'interroger sur la question de savoir si, à défaut de pièce, la condition de motivation de la réclamation est nécessairement et *ipso facto* défaillante.

C'est partant à juste titre que le directeur de l'AEDT a retenu dans le cadre de sa décision du DATE11.) que les bulletins de taxation d'office pour les années DATE2.) et DATE3.) n'avaient pas fait l'objet d'une

réclamation administrative dûment motivée au sens de l'article 76, paragraphe 3, de la LTVA dans le délai imparti par cette même disposition.

Il y a dès lors lieu de déclarer non fondé le recours de la société SOCIETE1.) SA.

C. Quant aux demandes accessoires

Aux termes de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, « *lorsqu'il paraît inéquitable de laisser à la charge d'une partie les sommes exposées par elle et non comprises dans les dépens, le juge peut condamner l'autre partie à lui payer le montant qu'il détermine* ».

Il y a lieu de débouter tant la société demanderesse que l'AEDT de leurs demandes respectives en paiement d'une indemnité de procédure, la condition d'iniquité n'étant établie dans le chef d'aucune d'entre elles.

Selon l'article 238 du Nouveau Code de procédure civile, « *toute partie qui succombera sera condamnée aux dépens, sauf au tribunal à laisser la totalité, ou une fraction des dépens à la charge d'une autre partie par décision spéciale et motivée* ». Eu égard à l'issue du litige, il y a lieu de condamner la société SOCIETE1.) SA aux frais et dépens de l'instance et d'en ordonner la distraction au profit du mandataire de la partie défenderesse qui la demande et affirme en avoir fait l'avance.

PAR CES MOTIFS

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, vingtième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement ;

déclare recevable le recours de la société anonyme SOCIETE1.) SA dirigé contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, représentée par son directeur ;

le déclare non fondé et en déboute;

dit non fondée la demande de la société anonyme SOCIETE1.) SA en allocation d'une indemnité de procédure et en déboute ;

dit non fondée la demande de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA en allocation d'une indemnité de procédure et en déboute ;

condamne la société anonyme SOCIETE1.) SA aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, représentée dans la présente procédure par Maître Alain STEICHEN qui affirme en avoir fait l'avance.