

Texte pseudonymisé

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

Arrêt N° 96/23 – VII - CIV

**Audience publique du vingt-huit juin deux mille vingt-trois**

Numéro CAL-2022-00375 du rôle.

Composition:

Jean ENGELS, président de chambre ;  
Nadine WALCH, conseiller ;  
Françoise SCHANEN, conseiller ;  
André WEBER, greffier.

E n t r e :

**PERSONNE1.),** demeurant à B-ADRESSE1.),

partie appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER, en remplacement de l'huissier de justice Frank SCHAAL de Luxembourg, en date du 31 mars 2022,

comparant par la société anonyme ELVINGER HOSS PRUSSEN, établie et ayant son siège social à L-1340 Luxembourg, 2, Place W. Churchill, inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, inscrite au registre de commerce et de sociétés de Luxembourg sous le no B209469, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Yves PRUSSEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

**1) L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA,** en la personne de son Directeur, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

**2) L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**, représenté par son Ministre d'Etat, ayant ses bureaux à L-1341 Luxembourg, 2, place Clairefontaine,

parties intimées aux fins du susdit exploit KOVELTER du 31 mars 2022,

comparant par la société en commandite simple CLIFFORD CHANCE, établie et ayant son siège social à L-1330 Luxembourg, 10, boulevard G.-D. Charlotte, inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, représentée par son gérant actuellement en fonctions, à savoir la société à responsabilité limitée CLIFFORD CHANCE GP, qui est constituée et occupera, elle-même représentée aux fins de la présente procédure Maître Albert MORO, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, comparant à l'audience par Maître Fanny GABAUDAN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

---

### **LA COUR D'APPEL :**

Par exploit d'huissier de justice du 13 mars 2020, PERSONNE1.) a fait donner assignation à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ci-après l'AEDT) et à l'ETAT du Grand-Duché de et à Luxembourg (ci-après l'ETAT) à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, pour voir réformer, sinon annuler la décision du directeur de l'AEDT du 22 janvier 2022 par laquelle celui-ci a rejeté sa « Réclamation » du 25 juillet 2019 dirigée contre le « Bulletin d'appel en garantie » émis à son encontre le 19 mai 2019, l'invitant, en sa qualité de gérant en charge de la gestion journalière de la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) (ci-après la société SOCIETE1.) ou la Société, de régler la dette fiscale de la société à hauteur de 189.935,82 euros.

Par jugement civil du 9 mars 2022, le tribunal d'arrondissement, statuant contradictoirement, a dit non-fondé le recours judiciaire, a débouté PERSONNE1.) de l'ensemble de ses prétentions et a confirmé la décision directoriale du 22 janvier 2022 rejetant sa « Réclamation » du 25 juillet 2019 contre le bulletin d'appel en garantie émis le 19 mai 2019.

Pour statuer ainsi, le tribunal a retenu, en premier lieu, que PERSONNE1.) ne disposerait pas d'un recours personnel contre les bulletins de taxation d'office pour les années 2014, 2015 et 2016 émis à charge de la société SOCIETE1.) au motif que les dispositions de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, dite « *Abgabenordnung* » (ci-après la AO) et en particulier son article 119 (2), ne s'appliqueraient pas en matière de TVA et qu'il ne bénéficierait dès lors pas, en sa qualité d'appelé en garantie, des mêmes voies de recours contre les bulletins de taxation d'office que ceux ouverts au contribuable en matière d'impôt direct.

La société SOCIETE1.) serait dès lors la seule partie pouvant introduire un recours contre les bulletins de taxation d'office, le garant n'étant pas à considérer comme étant personnellement assujéti.

En second lieu, le tribunal a dit non fondé le recours de PERSONNE1.) contre la décision directoriale du 22 janvier 2020 rejetant sa « Réclamation » contre le bulletin d'appel en garantie, au motif que les conditions prévues à l'article 67-1 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la TVA (ci-après la LTVA) seraient remplies.

PERSONNE1.) serait à considérer comme gérant chargé de la gestion journalière de la société qui se serait occupé au quotidien de la marche de l'entreprise et aurait commis en cette qualité une inexécution fautive d'une obligation légale lui incombant personnellement, en l'espèce, de ne pas avoir veillé à ce que la société qu'il gérait, ait satisfait à ses obligations légales en matière de TVA, à savoir que les déclarations de TVA soient remises correctement, dans les délais et que les montants réduits au titre de la TVA soient payés à l'Administration par les moyens financiers dont il assurait la gestion.

Le dommage subi par l'AEDT consisterait dans la non perception de la dette fiscale et serait causé par le non-respect par PERSONNE1.) des dispositions légales fiscales.

La demande subsidiaire tendant à l'instauration d'une expertise comptable pour constater que les prétendues recettes taxables n'auraient pas existé, a été rejetée.

Aucune faute n'étant établie dans le chef de l'AEDT, la demande en indemnisation dirigée contre l'ETAT sur base de l'article 1<sup>ier</sup> de la loi du 1<sup>ier</sup> septembre 1988 relative à la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques a été rejetée pour ne pas être fondée.

La demande reconventionnelle de l'AEDT et de l'ETAT à se voir rembourser les frais d'avocat sur base de la responsabilité délictuelle a de même été rejetée, à défaut de preuve des conditions légales et en l'absence de toute pièce.

Une indemnité de procédure unique de 1.500,- euros a été accordée à l'AEDT et à l'ETAT sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Par exploit d'huissier du 31 mars 2022, PERSONNE1.) a formé appel contre ce jugement, non signifié, pour le voir réformer dans son intégralité.

Cet appel est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Par ordonnance du 16 mars 2023, l'instruction a été clôturée et l'affaire a été renvoyée devant la Cour à l'audience publique des plaidoiries du 17 mai 2023.

### **Position des parties**

PERSONNE1.) estime qu'il disposerait d'un recours contre les bulletins de taxation d'office relatifs aux exercices 2014-2016 à titre de « *tierce opposition* » par analogie à l'article 119 (2) de l'AO en matière d'impôts directs, ce qui lui permettrait d'exercer un recours contre la décision de taxation d'office à la base de l'appel en garantie dirigé contre lui.

L'absence de recours du garant contre la décision de taxation d'office rendue contre l'assujetti, la société SOCIETE1.), l'assujettie violerait l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

La Cour d'appel aurait d'ailleurs jugé à deux reprises que l'AO, du moins dans la mesure où elle ne serait pas contraire aux dispositions de la LTVA, devrait trouver application en matière de TVA en tant que loi énonçant des principes de droit indépendants de l'AO proprement dite dans la mesure où d'autres lois luxembourgeoises, y compris la LTVA, n'y dérogeraient pas.

Le conseiller fiscal de la société SOCIETE1.), la société SOCIETE2.) sàrl » en charge d'établir les déclarations de TVA, avait introduit un recours contre les bulletins de taxation d'office litigieux, rejeté pour cause de tardivité.

Vu que lesdits bulletins de taxation d'office n'avaient pas été notifiés à PERSONNE1.), aucun délai n'aurait commencé à courir contre lui de sorte qu'il pourrait contester dans la présente procédure les bulletins de taxation d'office quant au fond.

Il soulève ainsi l'irrégularité de la procédure de la taxation d'office des années 2014 à 2016, au motif que la Société n'a pas été entendue par l'Administration.

Il plaide ensuite l'inconstitutionnalité de l'article 67-3 de la LTVA pour incompatibilité avec l'article 84 de la Constitution consacrant la séparation des pouvoirs, sinon la nullité, sinon le défaut de justification du bulletin d'appel en garantie vu qu'il n'appartiendrait pas au fonctionnaire ou au service de l'Administration, de juger et de sanctionner de prétendues fautes d'un particulier et de prononcer l'indemnisation de l'Etat. Le pouvoir exécutif, dont les administrations fiscales font parties, aurait dès lors le pouvoir de décider en première instance avec de surcroît le droit de conférer à sa décision un pouvoir exécutoire sur une question de responsabilité civile.

Quant à la procédure introduite suite au bulletin d'appel en garantie de l'Administration et si l'on devait admettre que ces textes n'étaient pas contraires à la Constitution et à la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, il faudrait que l'Administration établisse a) une faute dans le chef du dirigeant chargé de la gestion journalière de la société, b) un lien de causalité et c) un dommage.

En premier lieu, PERSONNE1.) n'aurait pas la qualité requise de « *dirigeant chargé de la gestion journalière* » au sens de l'article 67 -1 de la LTVA, qui devrait être différencié du simple « *pouvoir de signature* », fort limité et sans pouvoir de représentation, dont il aurait seulement disposé.

La signature d'une lettre de couverture et la circonstance qu'il a reçu le courrier du conseiller fiscal de la Société pour le tenir informé des démarches entreprises auprès de l'administration fiscale, circonstances invoquées par le tribunal pour retenir la qualité de « *gérant délégué à la gestion journalière* », constitueraient de simples apparences et non des éléments établissant une gestion journalière.

Deuxièmement, PERSONNE1.) n'aurait commis aucune faute. Ignorant tout en matière de déclaration de TVA, il aurait fait confiance au conseiller fiscal, un professionnel chargé par la Société, et n'aurait pas remarqué que celui-ci avait coché dans la déclaration de TVA pour l'année 2014, par erreur, une mauvaise case. En ce qui concerne les exercices 2015 et 2016, l'ensemble des déclarations mensuelles aurait été communiqué à l'Administration et il aurait pu légitimement partir de l'hypothèse que le conseiller fiscal ait communiqué également les déclarations annuelles à l'Administration.

Les estimations fausses des recettes à la base de la taxation d'office, seraient le résultat de la violation par l'Administration de son obligation de demander des explications à l'assujetti. La Société n'aurait pas collecté de TVA durant les exercices 2015 et 2016 et l'Administration se serait basée sur un chiffre d'affaire fictif, qui est à l'heure actuelle censé exister parce que les réclamations n'avaient pas été introduites dans le délai.

L'Administration n'aurait jamais précisé quelles présomptions graves, précises et concordantes l'auraient amené à procéder à une taxation d'office unilatérale.

En se référant aux travaux parlementaires des articles 67-1 et suivants de la LTVA, PERSONNE1.) plaide que sa responsabilité personnelle ne pourrait être envisagée qu'en cas de négligence avérée ou de fraude, c'est-à-dire lorsque le dirigeant aurait été à l'origine de, aurait participé à, aurait couvert ou du moins aurait sciemment omis d'empêcher une déclaration non correcte de TVA, donc avoir commis une faute caractérisée, ce qui ne serait pas le cas en l'espèce.

Le seul fait qu'une société, débiteur principal, n'aurait pas payé l'impôt, ne serait pas de nature à caractériser une inexécution fautive dans le chef du dirigeant.

La société aurait chargé à l'époque son conseil fiscal de déposer les déclarations annuelles de TVA. Celle relative à l'exercice 2014 aurait été manifestement erronée et le conseiller aurait tenté en vain de la redresser. Une réclamation contre les bulletins de taxation d'office des années 2015 et 2016 a été introduite tardivement. PERSONNE1.) considère qu'il ne saurait se voir reprocher une quelconque inexécution fautive de ses obligations, alors qu'il croyait légitimement au succès de ses recours.

Il conteste tout dommage causé à l'ETAT vu l'absence de collecte de TVA étant donné que la Société n'avait pas réalisé de chiffre d'affaire.

Il ne faudrait pas perdre de vue que les fonds dont l'AEDT affirme qu'ils auraient dû être continués au trésor, découleraient d'une taxation d'office erronée de l'Administration. Le dirigeant n'aurait pas pu continuer des fonds à l'AEDT à titre de TVA que la société n'avait pas encaissés.

Etant inexistant, PERSONNE1.) ne les aurait par ailleurs pas affectés à d'autres fins, spoliant l'AEDT.

La question d'un lien de causalité ne se présenterait pas.

En ordre tout à fait subsidiaire, son mandataire conclut à l'incompatibilité de l'appel en garantie avec l'article 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup> du Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme puisque un appel en garantie constituerait aux sens de la Cour européenne des droits de l'homme, une ingérence dans le droit de propriété qui devrait être pertinente et suffisante. Il y aurait lieu d'apprécier si l'autorité compétente ait respecté les principes d'« équité » et d'« opportunité ».

L'AEDT et l'ETAT concluent à la confirmation du jugement entrepris.

En premier lieu, les premiers juges auraient retenu à juste titre que les dispositions de l'article 119 (2) de la AO ouvrant à l'appelé en garantie un recours contre une décision de taxation en matière d'impôt direct, ne s'appliqueraient pas en matière de TVA, même pas par voie d'analogie.

Depuis son entrée en vigueur, la LTVA aurait pris le caractère d'une loi largement autonome, définissant non seulement les dispositions du droit matériel, mais également les voies de recours, les pénalités, les droits d'exécution et les garanties de recouvrement.

Concernant le moyen selon lequel les bulletins de taxation d'office auraient dû être notifiés personnellement à PERSONNE1.), les parties intimées soulignent que celui-ci en avait connaissance en sa qualité de gérant de la société SOCIETE1.) et aurait pu exercer en cette qualité au nom de la société un recours contre la taxation d'office.

Enfin, la procédure d'imposition suivie ne serait pas illégale, mais conforme à la procédure contradictoire réglée par les articles 67-1 et suivants de la LTVA, permettant à l'appelé en garantie d'introduire un recours contre la décision d'appel en garantie pour autant qu'il ne remette pas en question l'autorité de la chose jugée des bulletins de taxation d'office.

Quant au fond, l'AEDT et l'ETAT considèrent que le gérant PERSONNE1.) aurait engagé sa responsabilité en cette seule qualité conformément au principe énoncé à l'article 710-16 de la Loi modifiée du 15 août 1915 concernant les sociétés commerciales (ci-après la LSC) disposant que « *les gérants sont responsables, conformément à l'article 441-9* ».

Au vu de la rédaction de l'article 67-1 de la LTVA qui dispose que « *les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière des personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée sont tenus de s'assurer du respect des obligations légales prévues par la présente loi (...)* », la condition relative à la « *gestion journalière* » ne viserait que le seul « *dirigeant de droit ou de fait* » vu que le verbe « occuper » ne serait pas conjugué au pluriel.

La responsabilité de PERSONNE1.) serait, dès lors, engagée en son unique qualité de gérant.

Le jugement serait, le cas échéant, à réformer sur ce point.

Subsidiairement, PERSONNE1.) serait à considérer, en raison d'un faisceau d'indices, comme ayant été en charge de la « *gestion journalière* » de la société SOCIETE1.).

L'AEDT et l'ETAT relèvent ensuite que l'article 67-1 de la LTVA n'imposerait pas la commission d'une faute grave ou d'une fraude, mais qu'une simple « *inexécution fautive* » suffirait pour que celui-ci puisse être appelé en garantie.

En l'espèce, la déclaration annuelle de la TVA pour 2014 était erronée et les déclarations annuelles de la TVA des années 2015 et 2016 n'avaient pas été déposées. En méconnaissant ces obligations légales, le gérant aurait agi avec une légèreté ou une insouciance blâmable et aurait dès lors commis une inexécution fautive de ses obligations légales en matière de TVA.

La circonstance que l'établissement des bulletins de TVA mensuels et annuels aurait été délégué à un prestataire externe serait, au vu de la jurisprudence, sans conséquence sur la responsabilité de PERSONNE1.) dans la mesure où le manque de diligence du mandataire devrait être assimilé à la propre faute du mandant.

L'AEDT et l'ETAT relèvent que le lien de causalité résulterait du fait que l'appelant n'aurait pas veillé au respect des obligations légales en matière fiscale, ce qui constituerait un comportement fautif qui aurait causé le dommage subi par l'ETAT et résultant du non paiement de la dette fiscale.

### **Appréciation de la Cour**

#### **1) Faits et rétroactes**

La société SOCIETE1.) a été constituée par un associé unique, la société à responsabilité limitée SOCIETE3.) Limited » constituée et existante en vertu des lois de ADRESSE2.) et dont l'objet social est principalement la réalisation de

toutes opérations se rapportant directement ou indirectement à la prise de participation sous quelque forme que ce soit, dans toute entreprise, ainsi que l'administration, la gestion, le contrôle et le développement de ces participations, au Grand-Duché de Luxembourg et à l'étranger, la création, gestion, liquidation d'un portefeuille de titres, l'acquisition de tous titres de propriété et droits de propriété intellectuelle et leur mise en valeur, l'accord d'aides financières aux sociétés filiales ou du groupe, de réaliser toute opération financière, commerciale industrielle, mobilière, ou immobilière ainsi que de faire des emprunts.

Son capital social s'élève à 20.000,- euros.

L'article 10 des statuts prévoit qu'elle est gérée par un conseil de gérance composé d'au moins trois gérants divisés en gérant(s) de la catégorie A et gérant(s) de la catégorie B. Envers les tiers, la société est valablement engagée par la signature conjointe d'un gérant de la catégorie A et d'un gérant de la catégorie B.

Par décision de l'associé unique du même jour, a été nommée gérante de la catégorie A, PERSONNE2.), administratrice de sociétés, née en Inde, ayant son adresse personnelle au ADRESSE3.).

PERSONNE1.) et PERSONNE3.), ayant eu leurs adresses professionnelles tous les deux à L- ADRESSE4.), puis à L- ADRESSE5.), ont été nommés gérants de la catégorie (B).

Le siège social de la Société a été fixé à la même adresse.

Aux termes de l'article 12 des statuts, le conseil de gérance peut déléguer la gestion journalière de la société à un ou plusieurs gérants ou mandataires et déterminer les responsabilités et rémunérations, la durée de la période de la représentation et toute autre condition pertinente de ce mandat. La Cour ne dispose d'aucun acte de délégation journalière de la Société au sens de l'article 12 des statuts de la Société.

La société SOCIETE1.) avait chargé un prestataire spécialisé, la société SOCIETE2.) s.à.r.l, à titre de conseiller fiscal et de l'établissement des déclarations de TVA.

Pour l'année d'imposition 2014, la société avait déposé par l'intermédiaire de la société « SOCIETE2.) », les déclarations mensuelles de TVA et payé la TVA dans la mesure où elle était due selon ses propres déclarations. La déclaration annuelle finale de TVA pour l'exercice 2014 a été déposée le 30 décembre 2015, mais a contenu des erreurs.

Le 4 avril 2018, la société s'est vue notifier un bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2014, daté du 17 mars 2018, en vertu duquel l'excédent TVA en aval s'élèverait à 164.875,82 euros



Concernant les années 2015 et 2016, seulement les déclarations mensuelles de TVA avaient été versées, de sorte que l'AEDT a encore procédé à des taxations d'office en date du 4 avril 2018, faisant ressortir un excédent de TVA d'un montant de 20.000,- euros (2015), respectivement de 3.000,- euros (2016).

Un recours contre les bulletins de taxation d'office fut introduit par le conseiller fiscal de la Société, mais a été déclaré irrecevable par le Directeur de l'AEDT car tardif.

Conformément à l'extrait de compte du 3 juillet 2018, la société SOCIETE1.) a un solde débiteur de TVA d'un montant de 189.935,82 euros.

La société qui avait depuis 2018 son centre d'intérêt principal au Royaume-Uni a été mise en liquidation par décision de l'associé unique du 21 février 2019. Le liquidateur anglais avait présenté un rapport aux créanciers daté du 25 février 2019 qui décrivait la situation financière désastreuse de la société suite à la faillite des sociétés opérationnelles à l'étranger. Selon ces comptes, le chiffre d'affaires réalisé par la société SOCIETE1.) en 2017 et 2018 serait de zéro.

En application des dispositions des articles 67-1 à 67-4 de la LTVA, le directeur de l'AEDT a émis un bulletin d'appel en garantie invitant PERSONNE1.), en sa qualité de représentant de la société SOCIETE1.) « *chargé de la gestion journalière* », à régler la somme de 189.935,82 euros dont la Société est restée en défaut de s'acquitter au titre de la TVA pour les années 2014 à 2016.

Statuant sur la « Réclamation » introduite par PERSONNE1.), le directeur de l'AEDT a confirmé sa position retenue par décision directoriale du 22 janvier 2020 et a rejeté les différents moyens et prétentions de PERSONNE1.).

Par jugement civil du 9 mars 2022, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, statuant sur assignation de PERSONNE1.) dirigée contre l'AEDT et l'ETAT, a déclaré sa demande de PERSONNE1.) non-fondée et a confirmé l'appréciation directoriale du 22 janvier 2020 concluant au bien-fondé du bulletin d'appel de garantie.

## 2) Recours contre les bulletins de taxation d'office

En instance d'appel, PERSONNE1.) fait valoir en premier lieu qu'il disposerait, en sa qualité d'appelé en garantie du paiement des bulletins de taxation d'office émises à l'encontre de la société SOCIETE1.), d'un recours de tierce opposition conformément à l'article 119 (2) de l'AO.

Les magistrats de première instance ont relevé à bon escient que l'AO ne s'applique pas au domaine des impôts indirects, tel la TVA, vu qu'aucune disposition légale, ni dans la LTVA ni dans l'AO, n'a rendu les dispositions de l'AO applicables en matière de TVA.

L'article 92 de la LTVA a par ailleurs abrogé à partir de son entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1980, toutes les dispositions légales et réglementaires concernant le régime de la taxe sur la valeur ajoutée antérieur, notamment celles prévues par la loi du 5 août 1969 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, telle qu'elle a été modifiée ou complétée par la suite et dans la mesure où ces dispositions sont contraires à la loi nouvelle.

Depuis son entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1980, la LTVA du 12 février 1979 est une loi autonome, définissant non seulement les dispositions du droit matériel, mais également, entre autres, les voies de recours, les droits d'exécution et les garanties de recouvrement, le droit d'exécutions et les garanties d'exécution.

La loi du 23 décembre 2016 « *portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017* » et portant introduction des articles 67-1 à 67-4 de la LTVA, ne prévoit pas la possibilité pour une personne, sujet d'un bulletin d'appel en garantie, à exercer un recours personnel contre les bulletins de taxation d'office de l'assujetti destinataire desdits bulletins, en l'espèce la société SOCIETE1.) ni ne renvoie à l'AO.

L'AO ne s'applique dès lors pas en matière d'impôts indirects ( cf. Cour DATE1.) , n°NUMERO1.) en ce qui concerne les décisions administratives relatives l'interprétation de la notion de « Réclamation » en matière d'impôts directs ne sont pas transposables en matière d'impôts indirects » entre autre au motif qu'il n'existe pas de Code de procédure fiscale uniformisant les règles de procédure pour les impôts directs et indirects).

Le jugement est dès lors à confirmer en ce qu'il a retenu que les dispositions de l'article 119 (2) de l'AO ne s'appliquent pas en l'espèce et que PERSONNE1.), en sa qualité d'appelé en garantie n'a pas de recours contre les bulletins de taxation d'office émis à l'encontre de l'assujetti-débiteur principal, la société SOCIETE1.).

La partie appelante invoque ensuite que le principe selon lequel chacun doit être personnellement en mesure d'exercer ses droits, de participer aux procédures et être entendu dans toute procédure le concernant, serait incompatible en l'espèce avec la théorie de la représentation du garant par le débiteur principal.

Ce principe ne s'applique pas en l'espèce étant donné que l'appel en garantie de l'AEDT à l'encontre de PERSONNE1.) a été fait en sa qualité de gérant chargé de la gestion journalière de la société SOCIETE1.), laquelle il a justement représentée dans la procédure principale dans le cadre de la procédure de la taxation d'office aux fins de fixation du chiffre d'affaires de la société SOCIETE1.) et se voyait communiquer les bulletins de la taxation d'office contre lequel il lui était loisible d'introduire un recours au nom de la Société.

Ainsi que l'ont encore relevé les premiers juges, ni l'article 76-3 de la LTVA organisant la procédure en matière de « Réclamation » contre les bulletins de taxation d'office ou de rectification ni un autre texte ne prévoient que la personne

sujet d'un appel en garantie, puisse exercer un recours contre le bulletin de taxation d'office de l'assujetti principal.

Faute de recours recevable et fondé, le bulletin de taxation d'office acquiert l'autorité de la chose jugée qui ne peut plus être remis en cause par le gérant appelé en garantie dans le cadre de la procédure de paiement dirigée contre lui.

En effet, en l'occurrence, l'appelé en garantie est la même personne que celle qui a représenté l'entité morale dans la procédure de la fixation du chiffre d'affaire et a disposé en cette qualité de la possibilité de participer à la procédure de fixation du chiffre d'affaire imposable et a disposé d'un recours contre la taxation d'office.

Etant donné que PERSONNE1.) n'est pas l'assujetti à la TVA, l'AEDT n'avait pas à lui communiquer à titre personnel, les bulletins de taxation d'office ni de l'associer à titre personnel à la procédure de la taxation d'office puisqu'il avait la possibilité d'y participer en sa qualité de gérant.

Dans le dispositif de ses conclusions récapitulatives notifiées en date du 18 janvier 2023, le mandataire de PERSONNE1.) conclut encore à voir saisir la Cour de Justice de l'Union européenne d'une « *question sur la compatibilité* » de la procédure luxembourgeoise de la rectification d'une déclaration de TVA dans le cadre d'une taxation d'office, avec les articles 47 et 48 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne européenne.

Cette demande est irrecevable en ce sens que suivant l'article 51 « Champ d'application », les dispositions de la Charte européenne des droits fondamentaux s'adressent uniquement aux institutions et organes de l'Union dans le respect du principe de subsidiarité, ainsi qu'aux Etats membres uniquement lorsqu'ils mettent en œuvre le droit de l'Union.

En l'espèce ni la procédure prévue aux articles 67-1 et suivants de la LTVA, ni la procédure de la taxation d'office prévue par l'AO introduite au Grand-Duché de Luxembourg par la « *Verordnung über Anwendung von steuerrechtlichen Verordnungen* » par décret du 30 septembre 1940, ne sont de sources de droit européen.

En second lieu, PERSONNE1.) est partie tierce à la procédure de la taxation d'office et n'est pas recevable à invoquer d'éventuelles violations de droits fondamentaux commises dans le cadre de cette procédure dirigée contre la société SOCIETE1.).

Il n'y a dès lors pas lieu de soumettre à la Cour de Justice de l'Union européenne les deux questions précisées dans le dispositif des conclusions récapitulatives.

Au vu des recours personnels dont dispose le gérant appelé en garantie, une violation de l'article 6 CEDH laisse d'être établie.

L'appelant invoque encore l'incompatibilité des articles 67-1 à 67-4 de la LTVA avec l'article 84 de la Constitution et fait valoir que la taxation résultant des bulletins contestés serait une évaluation unilatérale d'un chiffre d'affaire purement artificiel puisqu'il ne correspondrait nullement à un montant qui serait dû sur base d'une application correcte de la loi fiscale et que partant elle équivaldrait à une « *sanction* ». L'AEDT fixerait la sanction, s'assurerait le titre exécutoire et procéderait elle-même à l'exécution de la sanction.

Il demande à poser la question préjudicielle à la Cour Constitutionnelle.

La taxation d'office ne constitue toutefois pas une mesure de sanction à l'égard du contribuable, mais un procédé de détermination des bases d'imposition compte tenu des éléments à disposition du bureau d'imposition (cf. Cour DATE2.) n° NUMERO0.) du rôle).

La taxation d'office constitue le moyen qui doit permettre aux instances d'imposition, qui ont épuisé toutes les possibilités d'investigation sans pouvoir élucider convenablement tous les éléments matériels du cas d'imposition, d'arriver néanmoins à la fixation de l'impôt.

Elle consiste en une évaluation unilatérale de la base imposable par le fait de l'administration. Le but de la taxation d'office est d'aboutir, à défaut de pouvoir évaluer la valeur réelle, à une valeur probable ou approximative de la base imposable. La prise en compte pour l'administration fiscale d'une marge de sécurité est licite, dès lors qu'elle est faite avec mesure et modération.

La taxation procède en règle générale par voie de généralisation à partir de données constantes, ses calculs reposant sur des présomptions de probabilité, de sorte que ce procédé, par définition, comporte une certaine marge d'incertitude et d'inexactitude, cette marge étant d'autant plus grande que la collaboration du contribuable est plus faible.

L'article 6 de la loi du 27 juillet 1997 portant organisation de la Cour constitutionnelle prévoit que lorsqu'une partie soulève une question relative à la conformité d'une loi à la Constitution devant une juridiction de l'ordre judiciaire ou de l'ordre administratif, celle-ci est tenue de saisir la Cour Constitutionnelle, sauf si la Cour Constitutionnelle a déjà statué sur une question ayant le même objet.

La Cour constitutionnelle a, dans un arrêt n°NUMERO2.) du DATE3.), retenu que « *considérant que la TVA due en vertu d'une taxation d'office n'est pas de nature à modifier ce constat, alors que la taxation d'office n'est qu'un procédé de détermination de la base d'imposition, compte tenu des éléments à la disposition du bureau d'imposition et ne constitue pas une mesure de sanction à l'égard de l'assujetti* ».

L'appel en garantie basé sur une taxation d'office ne s'analyse, *a fortiori*, pas comme une sanction à l'égard de l'appelé en garantie qui, comme l'expression l'indique, garantit le paiement de la taxe d'une personne distincte.

PERSONNE1.) dispose encore d'un recours personnel administratif en sa qualité d'appelé en garantie, contre la décision sous forme d'une « Réclamation » et d'un recours judiciaire contre la décision directoriale de rejet de la « Réclamation ».

Ce moyen est dès lors à rejeter et il n'y a pas lieu de saisir la Cour Constitutionnelle de la question préjudicielle quant à la conformité de l'article 67-3 de la LTVA avec l'article 84 de la Constitution.

Quant à la demande à voir nommer un expert pour examiner les comptes de la société SOCIETE1.) et de renseigner la Cour sur la possibilité réelle qu'elle aurait eu de faire un paiement à l'AEDT sur les fonds disponibles au moment où la taxation d'office est intervenue et à voir constater que cette possibilité n'existait pas, n'est pas pertinente étant donné que le fait de ne pas remettre de déclaration annuelle de TVA constitue déjà une inexécution fautive de l'une de ses obligations fiscales.

Ainsi que l'a relevé le tribunal, en l'absence d'un recours valablement introduit endéans les délais légaux, les bulletins de taxation d'office sont devenus définitifs, de sorte que ni la société assujettie, ni *a fortiori* le demandeur ne peuvent remettre en question les montants repris dans les bulletins de taxation d'office querellés.

Vu que le texte prévoit en premier lieu le respect en général de l'exécution de l'ensemble des obligations légales prévues par la LTVA, dont le paiement de la TVA ne constitue que l'une des modalités (« *et en particulier (le) paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers* »), la première inexécution fautive dans le chef de PERSONNE1.) est le manque de diligence respectivement de surveillance apportés à l'exécution de l'établissement et de la remise des déclarations annuelles de TVA à l'AEDT.

Le non-paiement de la TVA moyennant les fonds de la société constitue seulement l'une des inexécutions fautives du dirigeant chargé de la gestion journalière

Si PERSONNE1.) avait fait respecter les obligations fiscales de la société déposant les déclarations annuelles correctes dans le délai, l'AEDT n'aurait pas procédé à une taxation d'office.

PERSONNE1.) soutient que la Société n'aurait pas disposé de liquidités suffisantes pour payer la TVA « *moyennant les fonds* » de la société qu'il gérait.

Si dans des circonstances particulières, l'insuffisance de liquidités pour des raisons indépendantes de la volonté des représentants, responsables de la gestion de la société, combinée à des tentatives sérieuses d'apurer les dettes fiscales compte tenu des moyens à la disposition, sont susceptibles d'anéantir le constat d'une violation fautive des obligations d'un dirigeant, encore faut-il toutefois que

ces circonstances soient établies et retraçables au regard des éléments du dossier (cf. Trib. adm. 5 février 2018, n°38743).

En l'occurrence, il ne résulte d'aucun élément du dossier que PERSONNE1.) aurait, au nom de la Société, fait des démarches afin d'expliquer à l'Administration la situation particulière de cette société qui détient des participations dans des sociétés opérationnelles déclarées en faillite à l'étranger, qu'il ait sollicité des délais de paiement ou négocié un plan de paiement.

PERSONNE1.) ne peut donc faire valoir l'excuse d'absence de fonds pour expliquer le non paiement de la dette fiscale par la société SOCIETE1.).

Il n'y a pas lieu de nommer un expert avec la mission telle que définie dans le dispositif des conclusions récapitulatives de la partie appelante, notifiées le 18 janvier 2023.

3) Quant au recours contre la décision directoriale du 22 janvier 2020 rejetant la « Réclamation » introduite le 25 juillet 2019 contre le bulletin d'appel en garantie du 16 mai 2019

PERSONNE1.) conteste que les conditions prévues à l'article 67-3 de la LTVA soient réunies, au motif qu'il n'aurait pas revêtu la qualité de gérant « *chargé de la gestion journalière* » de la société SOCIETE1.) et dénie avoir commis une faute personnelle, en lien causal avec le dommage prétendument subi par l'AEDT.

Les dispositions de l'article 67-3 de la LTVA soumettent la mise en œuvre de la garantie à la triple condition de l'existence d'une faute commise par un dirigeant chargé de la gestion journalière tel que visée à l'article 67-1 de la LTVA, d'un dommage subi et d'un lien de causalité entre le dommage et la faute.

L'article 67-1 de la LTVA conjugue le verbe « occuper » non pas au pluriel visant également les administrateurs-délégués et les gérants, mais au singulier.

Au vu de l'avis du Conseil d'Etat (Doc.parl. 2010-10, p.3) et du rapport de la Commission juridique (Doc.parl. 2010-11, p. 82-85), les dispositions nouvelles des articles 67-1 à 67-3 de la LTVA s'appliquent uniquement aux gérants qui s'occupent de la « *gestion journalière* » afin d'éviter que les gérants de sociétés à responsabilité limitée soient soumis au régime de la responsabilité sans faute ou de plein droit, particulièrement sévère, tandis que le même article met la responsabilité uniquement à charge des « *administrateurs-délégués* » des sociétés anonymes, à l'exclusion des administrateurs et des dirigeants de droit et de fait pour les actes de la *gestion journalière*.

Il faut donc que le gérant s'occupe de la gestion journalière de la société.

Aux termes de l'article 710-14 alinéa (1) de la LSC, « *Les sociétés à responsabilité limitée sont gérées par un ou plusieurs mandataires associés ou non associés, salariés ou gratuits* ».

Aux termes de l'article 710-15 alinéa (4) de la LSC, « *La gestion journalière des affaires de la société ainsi que la représentation de la société, en ce qui concerne cette gestion, peuvent être déléguées à un ou plusieurs gérants, directeurs ou autres agents, associés ou non, agissant seuls ou conjointement. (...). La clause en vertu de laquelle la gestion journalière est déléguée (...) est opposable aux tiers (à la condition d'avoir été publiée par voie électronique au Registre de commerce et des sociétés)* ».

La gestion journalière comprend l'exécution des actes qu'il est nécessaire d'accomplir au jour le jour pour assurer la marche des affaires sociales.

L'article 12 des statuts de la Société prévoit la possibilité de la délégation de la « *gestion journalière* ».

Le Conseil de gérance, suivant les pièces à la disposition de la Cour, n'a toutefois pas procédé à cette délégation ou même à la délégation d'un « *pouvoir de signature* » à une personne non-chargée de la gestion journalière.

La Société est domiciliée statutairement à L-ADRESSE5.) auprès de la société SOCIETE4.) », suivant l'extrait de compte de la banque SOCIETE5.) du 24 avril 2018 de la Société (pièce n° 9), adressé aux bons soins (c/o) de la société SOCIETE4.) ».

Suivant publications sur son site Internet, la société SOCIETE4.) » se présente comme « *an independent company, which provides outsourced administration services for listed and unlisted corporations, private equity and real estate firms. We are a Professional of the Financial Sector (Professionnel du Secteur Financier) and operate under the licenses granted by the CSSF (Commission de Surveillance du Secteur Financier) to act as a: Corporate Domiciliation Agent, Central Administrator and Transfer Agent* », soit un prestataire de services administratifs et un domiciliataire de sociétés.

Suivant la même publication, PERSONNE1.) est le fondateur de la société « Fund Solution » et l'un de ses deux managers, l'autre étant le deuxième gérant de la catégorie B de la société SOCIETE1.).

Les circonstances que l'associé unique est une société avec siège social à ADRESSE2.), que la société SOCIETE1.) est domiciliée auprès d'un professionnel au Grand-Duché de Luxembourg, que le troisième gérant de la catégorie A habite au ADRESSE6.), en tenant encore compte que les statuts prévoient en leur article 11 que la Société est engagée vis-à-vis des tiers par la signature conjointe d'un gérant de la catégorie A et d'un gérant de la catégorie B, ensemble encore le fait que PERSONNE1.) a signé le courrier accompagnant la déclaration de TVA du 15 avril 2013 et s'est vu adresser une copie du courrier de

« Réclamation » adressé par le conseiller fiscal « SOCIETE2.) » à l'AEDT, constituent un faisceau d'indices que PERSONNE1.) s'est occupé, en sa qualité de *manager* de la société SOCIETE4.) domiciliant des sociétés et prestant des travaux de bureau et de courrier, de la gestion journalière au Grand-Duché de Luxembourg, de la société SOCIETE1.).

C'est dès lors à juste titre que le tribunal a retenu que PERSONNE1.) avait la qualité de gérant chargé de la direction journalière de la société SOCIETE1.) au sens de l'article 67-1 de la LTVA.

Vu que l'appel en garanti constitue une responsabilité solidaire des gérants, les personnes concernées ne peuvent invoquer en leur faveur ni le « bénéfice de discussion » ni le « bénéfice de division ».

Il s'ensuit que l'AEDT peut lancer la procédure d'appel en garantie contre un seul dirigeant pour toute la dette d'impôt, même en présence de plusieurs gérants chargés de la gestion journalière, l'AEDT n'ayant en cette matière pas de compétence liée.

En ce qui concerne la faute, c'est encore à bon droit que les premiers juges ont retenu qu'une « *inexécution fautive* » par le gérant chargé de la gestion journalière est suffisante et qu'aucune faute caractérisée voire une fraude ne sont nécessaires pour engager la responsabilité d'un représentant au sens des dispositions susvisées.

D'une manière générale, les dirigeants d'un assujetti à la TVA doivent veiller au respect de toutes les obligations légales qui sont imposées à la société. Il s'agit essentiellement des obligations de paiement, d'identification, de facturation, de déclaration, de dépôt d'états récapitulatifs et de tenue de comptabilité prévues au Chapitre IX de la LTVA. Par ailleurs, l'alinéa 1 de ce nouvel article, tout comme le paragraphe 103 de l'AO, insiste plus particulièrement sur l'obligation de veiller à ce que la TVA due soit payée à l'aide des fonds administrés (Doc.parl. 2010-11, Rapport de la Commission juridique, p. 82-83).

Ainsi la responsabilité du dirigeant de droit ou de fait d'une société n'est pas une responsabilité sans faute, de plein droit, mais ne peut être retenue que si l'AEDT établit, d'une part, que la société n'a pas exécuté ses obligations découlant de la LTVA et, d'autre part, que cette inexécution de ses obligations légales par le dirigeant, soit « *fautive* ».

Un gérant d'une société à responsabilité limitée est ainsi personnellement et solidairement responsable du paiement de la TVA due, lorsque, suite à une inexécution fautive, la société n'a pas respecté ses obligations légales résultant de la LTVA ou que la société à responsabilité limitée n'a pas payé la TVA due.

Pour qualifier l'inexécution fautive, il est nécessaire d'opérer une comparaison entre le contenu de l'obligation du gérant et les moyens exécutés, pour déterminer s'il s'est conformé à son obligation en comparant son attitude à celle du bon père



de famille tenu de la même obligation et s'il a mis en œuvre avec une diligence normale pour se conformer à ses obligations légales.

Les personnes visées par l'article 67-1 de la LTVA « *sont tenues de s'assurer du respect des obligations légales prévues par la présente loi, et en particulier du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers dont ils assurent la gestion* ».

L'article 67-2 de la LTVA de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée oblige la juridiction à vérifier non pas si le résultat - le paiement de la TVA - n'a pas été obtenu, mais si les moyens mis en œuvre par le dirigeant en vue du paiement de la TVA par la société qu'il dirige, ont été suffisants par comparaison à un dirigeant de droit ou de fait, considéré *in abstracto*, pour satisfaire à l'ensemble des obligations prévues par la LTVA, notamment de veiller à ce que les déclarations de TVA mensuelles et les déclarations de TVA annuelles correspondent à la réalité, qu'elles soient introduites auprès de l'AEDT et, en cas de contestation, qu'un recours prévu par la LTVA soit introduit, dans les délais légaux.

Il appartient donc en principe à l'AEDT de rapporter la preuve de l'inadéquation des moyens au regard de l'obligation légale employée par le gérant et, plus généralement, qu'il n'a pas agi comme l'on serait en droit de l'attendre d'un débiteur raisonnable.

Les premiers juges ont dès lors retenu à juste titre que l'inexécution fautive est à retenir à cause du manque de diligence respectivement de surveillance apporté à l'exécution des obligations fiscales de la Société. S'il avait fait preuve de plus de diligence et de surveillance dans l'exercice de sa fonction de gérant, les déclarations annuelles de 2014- 2016 auraient été déposées correctement et endéans le délai prescrit avant que les problèmes financiers dont PERSONNE1.) fait état, avaient apparu.

En l'espèce, il y a eu inexécution complète des obligations légales par PERSONNE1.), introduction erronée de la déclaration annuelle pour l'exercice 2014 et absence des déclarations annuelles pour les exercices 2015 et 2016.

Il se dégage de l'ensemble des considérations qui précèdent que PERSONNE1.) a de façon prolongée rendu impossible la détermination exacte des bases d'imposition et qu'il a singulièrement et fautivement manqué de faire remplir les obligations fiscales qui lui incombaient en sa qualité de représentant chargé de la gestion journalière de la Société, de sorte que les conditions pour la mise en œuvre de sa responsabilité personnelle pour les impôts visés par le bulletin d'appel en garantie litigieux se trouvent réunies en cause (cf. en ce sens Cour du DATE4.), n°NUMERO3.)).

L'inexécution fautive des obligations de l'administrateur réside encore dans le fait de ne pas avoir donné aux montants collectés auprès des clients, du preneur ou

du mandant, la seule affectation légalement admissible de la TVA collectée, mais de les avoir utilisés à d'autres fins.

Pour se décharger de sa responsabilité, il incombe à PERSONNE1.) de prouver, ou bien, qu'il a accompli toutes les diligences raisonnables en vue du paiement de la TVA par la société SOCIETE1.) et que c'est en dépit de ces diligences raisonnables que la société SOCIETE6.) n'a pas payé la TVA, ou bien, qu'il n'a pas pu accomplir ces diligences raisonnables en raison d'un événement de force majeure.

La partie appelante invoque les négligences du conseiller fiscal de la société.

Les magistrats de première instance ont relevé à bon escient qu'en tout état de cause, suivant une jurisprudence constante, la faute du mandataire engage le mandant, de sorte que PERSONNE1.) ne saurait invoquer à l'égard de l'AEDT la faute de son mandataire pour établir l'absence de faute dans son chef (Cour de cassation DATE5.) no NUMERO4.) ; Cour DATE6.), n° NUMERO5.)).

La partie appelante affirme encore que la Société n'aurait pas disposé des moyens financiers suffisants pour payer la dette fiscale.

Si, comme PERSONNE1.) l'affirme, la société SOCIETE1.) n'avait pas réalisé de chiffre d'affaire, il aurait été d'autant plus important de veiller à la communication des bulletins annuels pour éviter une taxation d'office et à voir reconnaître par l'AEDT que la société SOCIETE1.) n'est pas redevable de TVA.

Si, par contre, la Société avait réalisé un chiffre d'affaire, elle aurait dû par prudence, provisionner la TVA déjà collectée et ne pas employer ces sommes pour assurer le financement de la Société sa survie.

La partie appelante ne peut donc faire valoir un cas de force majeure.

Le dommage étant chiffré par les bulletins de taxation d'office, ayant autorité de la chose jugée s'élève au montant de TVA redu et non payé, soit à 189.935,82 euros.

Ce dommage se trouve en lien causal direct avec la faute commise par le comportement fautif de PERSONNE1.) par manque de diligence et de soin apportés à la gestion des obligations fiscales de la Société ayant consisté dans le dépôt d'une déclaration de TVA pour l'année 2014 qui comportait d'importantes erreurs et du non-dépôt dans les délais légaux des déclarations annuelles de TVA pour les exercices 2015 et 2016.

Il s'ajoute qu'en l'occurrence le chiffre d'affaires imposable hors TVA fixé d'office par l'AEDT, qualifié par PERSONNE1.) d'artificiel et non conforme à la réalité car inexistant, a été retenu en raison de sa propre carence par le fait de ne pas avoir veillé à introduire les déclarations annuelles et de ne pas avoir introduit les recours prévus dans le délai légal, de sorte que la question si la société

SOCIETE1.) avait à sa disposition des fonds pour payer la TVA ne se pose pas au vu de l'autorité de la chose jugée des bulletins de taxation d'office.

Il suit de ces développements que l'appel est à déclarer non fondé et que le jugement entrepris est à confirmer par adoption de motifs.

#### 4) Demande dirigée par PERSONNE1.) contre ETAT

PERSONNE1.) considère qu'il est recevable en sa qualité d'appelé en garantie, d'invoquer les fautes commises par l'Administration au cours de la procédure de la taxation d'office pour ne pas avoir respecté le principe du contradictoire, d'avoir procédé unilatéralement à un redressement d'une erreur, de s'être écartée des éléments en sa possession et de le poursuivre en paiement d'une dette de TVA non réduite.

L'Etat devrait l'indemniser du dommage causé par le fonctionnement défectueux du service public de l'AEDT sur base de l'article 1<sup>er</sup> de la loi modifiée 1<sup>er</sup> septembre 1988 relative à la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques.

Il demande à voir réparer son préjudice dans son intégralité non seulement en tant que dommage réel, mais aussi résultant pour son manque à gagner ainsi que le paiement d'intérêts, pour la somme totale de 80.000,- euros avec les intérêts légaux.

L'AEDT et l'ETAT interprètent la demande de PERSONNE1.) en ce sens qu'il critiquerait la procédure de la taxation d'office, l'évaluation retenue dans les bulletins et le fait qu'il serait poursuivi en paiement d'une dette dont il affirme qu'elle n'est pas due puisque fondée sur une taxation d'office artificielle et ne correspondant pas à la réalité.

Ils soulignent que la dette résultant de la taxation d'office a acquis l'autorité de la chose jugée et ne saurait plus être contestée. Or la demande de la partie appelante viserait précisément à remettre en cause la taxation d'office.

Subsidiairement, ils concluent que les reproches formulés à leur encontre resteraient vagues et non étayés. Les parties intimées contestent toute violation de l'article 74 (1) de la LTVA qui ne s'appliquerait qu'en cas de doute par l'Administration quant à l'exactitude des déclarations déposées.

En ce qui concerne les bulletins de 2015 et 2016 la partie appelante ne préciserait pas en quoi ces bulletins seraient irréguliers, aucune déclaration n'ayant été déposée et aucun recours introduit contre la taxation d'office.

Comme en première instance, PERSONNE1.) entend engager la responsabilité de l'Etat sur le fondement de l'article 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 1<sup>er</sup> septembre 1988 relative à la responsabilité de l'Etat et des collectivités publiques du chef du

fonctionnement défectueux de l'AEDT, violant à d'itératives reprises des procédures destinées à éviter l'arbitraire, telle la procédure du contradictoire en cas de taxation d'office, le redressement d'une erreur de façon défavorable à l'assujetti sans l'avoir entendu au préalable et le fait que le bureau d'imposition s'écarte des éléments en sa possession pour estimer le chiffre d'affaires réalisé .

Ces reproches visent la procédure de la taxation d'office de la société SOCIETE1.) par l'AEDT.

Comme l'ont relevé les premiers juges, PERSONNE1.) ne dispose d'aucun recours personnel contre les bulletins de taxation d'office et des prétendues irrégularités commises par l'Administration à l'encontre de la société SOCIETE1.) dans le cadre de cette procédure

Quant à la violation de l'article 74 de la LTVA aux termes duquel l'AEDT doit prendre contact avec l'assujetti en cas de doutes quant à l'exactitude des déclarations déposées, il y a lieu de souligner que l'AEDT ne disposait d'aucune déclaration annuelle avant l'établissement des bulletins de taxation d'office et ne pouvait avoir « *des doutes quant à leur exactitude* ».

En ce qui concerne la prétendue faute en raison de l'absence de motivation du bulletin d'appel en garantie du 16 mai 2019, la Cour constate que ce dernier est, contrairement aux développements de la partie appelante, motivé en fait et en droit en faisant référence à la qualité de PERSONNE1.), au non-paiement de la dette fiscale, aux rappels et au montant du dommage, qualifiant la conduite d'inexécution de « *fautive* ».

PERSONNE1.) reproche en fait à l'Administration de le poursuivre en nom personnel en paiement de la dette fiscale de la société SOCIETE6.), qu'il estime non due.

Or PERSONNE1.) ne peut remettre en cause les bulletins de taxation d'office et n'invoque -à part l'absence de motivation non établie- aucune faute commise par l'AEDT.

Le jugement est encore à confirmer en ce qu'il a retenu qu'aucune faute n'a été commise par l'AEDT et en ce qu'il a rejeté la demande en indemnisation de PERSONNE1.) pour ne pas être fondée.

#### Les demandes en indemnité de procédure

PERSONNE1.) sollicite à voir condamner les parties intimées *in solidum* à lui payer une indemnité de procédure d'un montant de 80.000,- euros pour l'instance d'appel.

Eu égard au sort réservé à son appel, PERSONNE1.) est à débouter de sa demande.

L'AEDT et l'ETAT demandent, chacun, l'allocation d'une indemnité de procédure de 1.500,- euros pour l'instance d'appel.

Au vu de l'issue du litige, il serait inéquitable de laisser à charge de l'AEDT et de l'ETAT les sommes exposées par eux et non comprises dans les dépens et qu'il serait inéquitable de laisser ces frais à leur charge.

Il convient partant de déclarer leur demande en allocation d'une indemnité de procédure fondée et justifiée à concurrence du montant sollicité de 1.500,- euros et de condamner PERSONNE1.) payer tant à l'AEDT qu'à l'ETAT, une indemnité de procédure de 1.500,- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

### **PAR CES MOTIFS :**

la Cour d'appel, septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement,

dit l'appel recevable,

le dit non fondé,

confirme le jugement entrepris dans toute sa teneur,

donne acte à PERSONNE1.) de sa demande reconventionnelle,

la déclare non fondée,

déboute PERSONNE1.) de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure,

condamne PERSONNE1.) à payer tant à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA qu'à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg une indemnité de procédure de 1.500,- euros,

condamne PERSONNE1.) aux frais et dépens de l'instance d'appel avec distraction au profit de Maître Albert MORO qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.