

Texte pseudonymisé

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

**Jugement Civil (Ile chambre)**  
**2023TALCH03/00130**

**Audience publique du mardi, quatre juillet deux mille vingt-trois**

Numéro du rôle : TAL-2021-04097

Composition :

Christian SCHEER, vice-président,  
Marc PUNDEL, premier juge,  
Cynthia WOLTER, juge-déléguée,  
Danielle FRIEDEN, greffier.

**ENTRE :**

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.),

**demanderesse** aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLE de Luxembourg du 2 avril 2021,

comparant par la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, établie et ayant son siège social à L-2370 Howald, 2, rue Peternelchen, Immeuble C2, 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 BSP Sàrl, elle-même représentée aux fins de la présente procédure par Maître Fabio TREVISAN, avocat à la Cour.

**ET :**

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,

**défenderesse** aux fins du prédit exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLE,

comparant par Maître Jeanne FELTGEN , avocat, demeurant à Luxembourg.

## **LE TRIBUNAL :**

Vu l'ordonnance de clôture du 20 juin 2023.

Le juge de la mise en état a été entendu en son rapport.

Entendu la partie demanderesse par l'organe de la société BONN STEICHEN & PARTNERS, représentée par Maître Chloé KAIZER, avocat, demeurant à Luxembourg.

Entendu la partie défenderesse par l'organe de Maître Yvan ILLY, avocat, en remplacement de Maître Jeanne FELTGEN, avocat, demeurant à Luxembourg.

Par assignation du 2 avril 2021, la société anonyme SOCIETE1.) (ci-après LA SOCIETE1.) a donné assignation à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, signifiée en la personne de son Directeur (ci-après l'AEDT) pour voir dire que la réclamation du 10 septembre 2020 introduite contre les bulletins de taxation d'office relatifs aux années 2015 à 2018 inclus était recevable et fondée et pour ainsi voir réformer la décision directoriale du 28 décembre 2020.

Elle réclame encore une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile de 2.000.- euros et la condamnation de l'AEDT aux frais et dépens de l'instance.

L'AEDT demande principalement à voir dire que c'est à bon droit que le Directeur a retenu que la réclamation introduite pour le compte de la demanderesse suivant courrier du 10 septembre 2020 était irrecevable car tardive.

Subsidiairement, elle demande à voir renvoyer le dossier à l'AEDT pour que le Directeur procède à une appréciation quant au bien-fondé de la réclamation de l'assujettie et corrélativement quant au bien-fondé des bulletins de taxation d'office 2015 à 2018 inclus.

Dans un ordre plus subsidiaire, pour le cas où le tribunal venait à considérer qu'une appréciation de fond soit à opérer par ses soins, elle demande à voir rejeter l'analyse de la demanderesse suivant laquelle les taxations d'office litigieuses ne seraient pas justifiées.

En tout état de cause, elle sollicite une indemnité de procédure de 2.500.- euros, de même que la condamnation de SOCIETE1.) à tous les frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

## Position des parties

### 1. SOCIETE1.)

Elle expose que le 26 mai 2020, l'AEDT, par le biais du Bureau d'imposition 8 d'Esch-sur-Alzette, a émis des bulletins de taxation d'office pour les années 2015, 2016, 2017 et 2018, ayant comme date de notification le 12 juin 2020.

Le 10 septembre 2020, par lettre recommandée avec accusé de réception, SOCIETE1.) aurait introduit une réclamation contre lesdits bulletins auprès du Bureau d'Imposition. En vertu d'un tableau fourni par la Poste, il y aurait eu une « *Remise finale* » de la réclamation auprès du Bureau d'Imposition le 11 septembre 2020, une « *Tentative de distribution/vaine tentative de distribution* » de la réclamation le 14 septembre 2020, une « *Remise finale* » de la réclamation le 15 septembre 2020 et à nouveau une « *Remise finale* » de la réclamation le 16 septembre 2020.

### FICHER1.)

Les mêmes informations ressortiraient d'un tableau émanant du site internet « *Track and Trace* » de la Poste, à la différence près qu'au lieu d'indiquer qu'une « *Tentative de distribution/vaine tentative de distribution* » aurait eu lieu le 14 septembre 2020, il serait indiqué « *Sendung falsch geleitet - an zuständiges Amt weitergeleitet* ».

Le cachet du Bureau d'Imposition apposé sur le recommandé renseignerait comme date d'entrée le 18 septembre 2020. La date du cachet du Bureau d'imposition serait donc 2 jours après la dernière « *Remise finale* » selon les tableaux de la Poste.

En vertu d'une décision du 28 décembre 2020, le Directeur de l'AEDT aurait rejeté la réclamation au motif que la réclamation « *entrée au bureau d'imposition le 18 septembre 2020, c'est-à-dire après l'expiration du délai légal au 14 septembre 2020, n'est partant plus recevable* ».

Le 8 février 2021, SOCIETE1.) aurait écrit un courriel à la Direction de l'AEDT contenant une preuve qu'elle avait remis la réclamation à la Poste le 10 septembre 2020 et que le Bureau d'Imposition avait eu la possibilité de réceptionner la réclamation avant la date d'échéance. En raison de la preuve quant à la recevabilité de la réclamation, elle aurait invité le Directeur de l'AEDT à prendre position sur le fond de l'imposition. Dans une lettre du 18 février 2021, le Directeur de l'AEDT aurait répondu qu'il ne voulait pas prendre position sur le fond de l'imposition en raison d'un retard dû à des « *raisons inconnues non opposables à l'administration* ».

Pour être recevable, l'administré devrait prouver que l'administration compétente avait un « *droit de disposition* » sur la réclamation avant l'expiration du délai de réclamation.

Ainsi, pour qu'il y ait un « *droit de disposition* » sur la réclamation, il suffirait que l'administration ait la possibilité de prendre connaissance de celle-ci.

La partie concluante maintient que la « *Remise finale* » documentée le 11 septembre 2020 serait celle qui est déterminante. Même dans l'hypothèse qu'il y aurait eu une erreur d'encodage dans la mesure où le facteur aurait tenté de délivrer la réclamation mais que le Bureau d'Imposition aurait refusé ou empêché la réception, cela n'aurait eu aucun impact sur le fait que le 11 septembre 2020, un « *droit de disposition* » existait dans le chef du Bureau d'imposition.

En effet, lors du passage du facteur le 11 septembre 2020, le Bureau d'Imposition aurait eu la possibilité de réceptionner la réclamation et d'en prendre connaissance.

Contrairement à ce que prétendrait la partie adverse, le transfert de la possession ne serait pas nécessaire pour qu'il y ait un « *droit de disposition* » dans le chef de l'administration. Si le facteur tient la réclamation dans ses mains et qu'il veut la remettre à l'administration, celle-ci aurait la possibilité de la réceptionner. Si l'administration ne la réceptionne pas pour une raison connue d'elle seule, cela n'empêcherait pas que la possibilité existât, de sorte qu'un « *droit de disposition* » existait sur la réclamation.

Il en irait de même pour le dépôt de la réclamation dans la boîte aux lettres de l'administration. Ce ne serait qu'au moment où l'administration ouvre la boîte aux lettres et s'empare de la réclamation que celle-ci tomberait dans sa possession, or un « *droit de disposition* », c'est-à-dire la possibilité de prendre connaissance de la réclamation, existerait dès le dépôt de la réclamation dans la boîte aux lettres.

## 2. L'AEDT

L'AEDT expose qu'en date du 26 mai 2020, l'AEDT aurait adressé à l'assujettie des bulletins de taxation d'office pour les années 2015, 2016, 2017 et 2018. Lesdits bulletins de taxation d'office préciseraient qu'ils sont réputés notifiés le 12 juin 2020.

Suivant courrier du 10 septembre 2020, la mandataire adverse aurait introduit, pour le compte de l'assujettie, une réclamation à rencontre de chacun des bulletins de taxation d'office pour les exercices 2015 à 2018 inclus.

Suivant le tableau de suivi des services postaux reproduit à la page 5 de l'assignation adverse, une remise effective de l'envoi à l'AEDT aurait été effectuée le 16 septembre 2020. Suivant le tableau « *Track and Trace-Sendungsverfolgung Online* », ladite remise effective se trouverait documentée par l'indication « *Erfolgreiche Auslieferung* ».

Suivant le cachet apposé sur le pli contenant ladite réclamation, celui-ci aurait été réceptionné par le bureau d'imposition compétent le 18 septembre 2020. À l'appui de sa décision, le Directeur aurait souligné que la réclamation du 10 septembre 2018 aurait été irrecevable pour avoir été introduite tardivement.

Par courrier du 28 décembre 2020, le Directeur de l'AEDT aurait fait réponse à la réclamation en décidant que les bulletins de taxation d'office émis pour les années 2015 à 2018 inclus étaient maintenus.

En application de l'article 76, paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après, la LTVA), les bulletins de taxation d'office contestés seraient à entreprendre moyennant une réclamation dûment motivée à présenter auprès du bureau d'imposition compétent endéans un délai de trois mois à compter de la notification des bulletins critiqués.

Une jurisprudence constante des cours et tribunaux luxembourgeois retiendrait que le délai ainsi imposé constituerait un délai de forclusion.

Dans le cas où un assujetti ferait le choix d'introduire une réclamation telle que prévue par l'article 76, paragraphe 3 alinéa 1<sup>er</sup> de la LTVA par courrier postal, il lui incomberait d'effectuer toutes les diligences nécessaires afin que ledit courrier de réclamation parvienne à l'autorité compétente endéans le délai de forclusion prévu audit article.

Il incomberait donc à l'assujetti d'apporter la preuve de la réception effective dudit courrier par l'AEDT endéans le prédit délai.

Les bulletins de taxation d'office litigieux auraient été notifiés à SOCIETE1.) en date du 12 juin 2020. Conformément aux dispositions de l'article 76, paragraphe 3 alinéa 1<sup>er</sup> de la LTVA et en considérant le fait que le 12 septembre 2020 tombait sur un samedi, la demanderesse aurait disposé d'un délai expirant le 14 septembre 2020 pour introduire, auprès de l'AEDT, une réclamation à rencontre des prédicts bulletins.

Or, dans les faits, aucune réception effective de la réclamation de l'assujettie n'aurait eu lieu le 14 septembre 2020 au plus tard et la preuve du fait visé ne saurait partant être rapportée par SOCIETE1.).

En réalité, ce serait l'arrivée tardive de la réclamation entre les mains du bureau d'imposition compétent qui se trouverait documentée.

Ce serait ainsi à juste titre que le Directeur de l'AEDT aurait retenu une entrée de la réclamation visée auprès de son administration « *après l'expiration du délai légal au 14 septembre 2020 (...)* »

### **Motifs de la décision**

#### **1. Quant à la recevabilité de la réclamation du 10 septembre 2020**

Même si le texte de l'article 76 paragraphe 3 de la loi de 1979 ne dit pas que le délai de réclamation doit être observé sous peine de forclusion, la conclusion que tel est le cas s'impose pour deux raisons.

Tout d'abord le juge qui se heurte à des difficultés d'application d'un texte doit, en cas de silence, d'obscurité ou d'insuffisance de la loi, se livrer à une interprétation de la volonté du législateur, et ce en vertu des dispositions de l'article 4 du code civil.

« *En fonction des besoins de la cause, l'interprétation peut être faite selon l'une ou l'autre des méthodes suivantes :*

- *la méthode historique subjective ou exégétique, qui s'attache à retrouver la volonté du législateur telle qu'elle ressort des travaux d'adoption de la loi*
- *la méthode historique objective, qui dégage le sens du texte à partir du contexte dans lequel il a été adopté*
- *la méthode téléologique, qui interprète la loi en fonction du but qu'elle poursuit*
- *la méthode systématique, qui découvre le sens d'un texte particulier en étudiant l'ensemble dans lequel il est inséré » (cf. à ce sujet JurisClasseur, Droit civil, article 4, mise à jour 1,2008, N° 34).*

Or, au sujet du délai de réclamation de l'article 76 de la loi de 1979, il était manifestement dans les intentions du législateur d'en faire un délai de forclusion.

« *Tant pour la réclamation que pour le recours en justice un délai de forclusion de trois mois est prévu » (Doc. parl. 6027 Commentaire des articles ad article III paragraphe (1) p. 13).*

En second lieu, il convient de relever que dans l'hypothèse où la qualification à donner à un délai n'a pas été précisée par la loi, elle est fonction aussi bien de l'intérêt que le délai tend à sauvegarder que du but recherché.

« *La forclusion ne doit être admise que si la règle qui fixe une date ou un délai, étant édictée dans un intérêt essentiel, est assez importante pour mériter une sanction aussi grave ; tel est le cas pour les délais de voies de recours, essentiels pour l'utilité sociale de la chose jugée. (...) Si le délai est destiné à stimuler le zèle des plaideurs, en les obligeant à exercer un droit ou à accomplir une formalité aussi rapidement que possible, la déchéance apparaît comme la sanction la plus appropriée » (JurisClasseur, Procédure civile, fasc. 145 Délais de procédure, mise à jour 1,2003, N° 85).*

A propos du délai de l'article 76 de la LTVA, il est évident qu'il s'agit non seulement d'un délai de recours, mais également d'un délai délibérément bref afin de garantir que le montant de la taxe sur la valeur ajoutée puisse être fixé rapidement et d'éviter que l'assujetti n'use de moyens dilatoires pour se soustraire à l'imposition.

Il appartient en conséquence à SOCIETE1.) de rapporter la preuve de la réception effective de la lettre de réclamation par l'administration endéans le délai légal de trois mois.

Le tribunal note qu'en l'espèce, le délai de réclamation expirait le 14 septembre 2020 à minuit, le 12 septembre 2020 étant un samedi (soit 3 mois à partir du 12 juin 2020), mais qu'au vu de l'avis de remise, l'administration n'a reçu la lettre de réclamation qu'en date du 16 septembre.

Cependant, le tampon d'entrée auprès du bureau d'imposition compétent renseigne la date du 18 septembre 2020.

Concernant la recevabilité d'un recours introduit par voie de courrier postal, la Cour de cassation a eu l'occasion de confirmer que « [...] un recours n'est pas introduit par l'expédition du courrier qui le forme mais suppose la réception de ce courrier par l'autorité auprès de laquelle il est à former ». (Arrêt n° 53/2017 du 1<sup>er</sup> juin 2017, n° 3801 du registre)

En effet, il appartient au contribuable de prouver qu'il a introduit la réclamation dans le délai de la loi, c'est-à-dire de fournir la preuve que cet envoi respectivement le dépôt de la lettre de réclamation a effectivement été réalisé avant l'expiration du délai de réclamation de trois mois (Tribunal Administratif, 3 juillet 2022 (14587), Pas. adm. 2016, V° Impôts, n°733).

De même, en dehors des cas dans lesquels la loi prévoit qu'un recours gracieux ou contentieux est valablement exercé par l'expédition d'un courrier dans un certain délai, un recours n'est valablement formé que s'il parvient à l'autorité compétente dans le délai légal. Si l'administré décide de ne pas déposer directement son recours, mais choisit un courrier comme le courrier postal, il doit donc s'organiser de manière à ce qu'il remette le document contenant le recours suffisamment à temps pour que le recours parvienne à destination avant l'expiration du délai légal. Une requête n'est pas recevable du seul fait qu'elle aurait été remise aux services postaux dans ce délai pour être expédiée (Tribunal Administratif 25 juillet 2002 (15141) ; Tribunal Administratif 3 février 2010 (262041), Pas. adm. 2016, V° Procédure contentieuse, n°201).

Il s'ensuit que pour que l'écrit dont il est fait état par SOCIETE1.) puisse produire un quelconque effet, il ne suffit donc pas qu'il soit posté au plus tard le 14 septembre 2020, mais il faudrait surtout qu'il soit parvenu à destination au plus tard le 14 septembre 2020.

Or, cette preuve n'est pas rapportée par SOCIETE1.).

Le « *droit de disposition* » dont il est question est retenu dans deux situations précisément indiquées, à savoir lorsque le document a été déposé dans les bureaux de l'administration et lorsqu'il se trouve dans la boîte aux lettres de celle-ci. (Tribunal Administratif, 18 mars 2013, n° 29974 du rôle)

Aux termes de son arrêt du 14 mars 2019 (n° 42061C du rôle), la Cour Administrative a d'ailleurs analysé les éléments factuels du dossier en les termes suivants « (...) *la Cour se doit de constater que si le courrier de réclamation litigieux est certes daté au 4 novembre 2016, il n'en reste pas moins que le cachet d'entrée de la direction des Contributions directes y apposé porte la date du 23 février 2017* ».

A souligner encore que l'administration n'a, dans les faits, aucun droit de disposition sur des documents se trouvant entre les mains du facteur. L'hypothèse, soit d'un dépôt dans les bureaux de l'administration, soit celle d'une remise dans la boîte aux lettres de celle-ci impliquent justement que le document dont s'agit ne se trouve plus entre les mains du facteur.

En l'occurrence, ni le tableau reproduit par SOCIETE1.) à la page 5 de son assignation, ni le relevé « *Track and Trace* » ne permet d'affirmer que la réclamation se serait trouvée « *dans les bureaux de l'administration* » ou aurait été « *jetée dans la*

*boîte aux lettres de l'administration* » endéans le délai de réclamation. Une telle réalité est au contraire à exclure au regard d'une donnée déterminante renseignée de manière concordante par chacune des prédites pièces, à savoir celle d'une « *Remise finale* », « *Erfolgreiche Auslieferung* » en date du 16 septembre 2020. De toute évidence, une telle remise n'aurait pu survenir entre les mains de l'AEDT le 16 septembre 2020 si un dépôt dans les bureaux ou dans la boîte à lettres de l'administration avait eu lieu antérieurement à la prédite date.

En effet, le tribunal rejoint les développements de l'AEDT en ce qu'en réalité, c'est l'arrivée tardive de la réclamation entre les mains du bureau d'imposition compétent qui se trouve documentée par le tableau « *Track and Trace - Sendungsverfolgung Online* ». Le cachet d'entrée apposé sur le pli contenant la réclamation renseigne une réception à l'administration compétente et au bureau d'imposition compétent respectivement en date du 16 septembre 2020 et du 18 septembre 2020, soit à des dates auxquelles le délai prévu à l'article 76, paragraphe 3 de la LTVA avait déjà expiré.

Il y a partant lieu de retenir que la réclamation rejetée par le directeur de l'administration n'a été présentée qu'après l'expiration du délai de trois mois courant à compter de la notification du bulletin. Elle est partant tardive.

## 2. Quant aux demandes accessoires

L'application de l'article 240 du nouveau code de procédure civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (Cour de cassation 2 juillet 2015, Arrêt N° 60/15, JTL 2015, N° 42, page 166).

Au vu de l'issue de l'instance, SOCIETE1.) est à débouter de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure.

A défaut par l'AEDT de justifier en quoi il serait inéquitable de laisser à sa charge une partie des frais exposés par elle et non compris dans les dépens, sa demande introduite sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile est également à déclarer non fondée.

Aux termes des articles 238 et 242 du nouveau code de procédure civile, toute partie qui succombera sera condamnée aux dépens et les avocats à la Cour pourront, dans les instances où leur ministère est obligatoire, demander la distraction des dépens à leur profit.

Il échet partant de condamner SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

## **PAR CES MOTIFS**

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



dit la demande recevable en la pure forme ;

la dit non fondée ;

dit que faute d'avoir été attaqués dans le délai légal, les bulletins de taxation relatifs aux exercices 2015 à 2018 inclus sont définitifs,

confirme la décision du Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES du 28 décembre 2020,

déboute la société anonyme SOCIETE1.) S.A. de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure,

déboute l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure,

condamne la société anonyme SOCIETE1.) S.A. aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat concluant qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.