

**Jugement civil n° 2019TALCH08/00014**

Audience publique du mardi, 15 janvier 2019.

**Numéro du rôle: TAL-2018-01583**

Composition :

Danielle POLETTI, vice-présidente,  
Patricia LOESCH, premier juge,  
Philippe WADLÉ, juge,  
Guy BONIFAS, greffier.

**ENTRE**

A.), kinésithérapeute, ostéopathe, établi à L-(...), (...),

**partie demanderesse** aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 19 janvier 2018,

comparant par Maître Isabelle GIRAULT, avocat, demeurant à Luxembourg,

**ET**

- 1) l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, et pour autant que de besoin par son Ministre des Finances actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 3, rue de la Congrégation,
- 2) l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, prise en la personne de son directeur actuellement en fonctions,

**parties défenderesses** aux fins du prédit exploit BIEL,

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

---

## LE TRIBUNAL

Oui A.) par l'organe de Maître Isabelle GIRAULT, avocat constitué.

Oui l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG et l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES par l'organe de Maître Anne PRUM, avocat, en remplacement de Maître Jeanne FELTGEN, avocat constitué.

### Objet du litige

Le litige tel que débattu entre parties porte sur la question de savoir si le chiffre d'affaire engendré par les prestations d'ostéopathie fournies au cours des années 2011 à 2014 par A.) doit être taxé au titre de la TVA ou si ce chiffre d'affaire n'est pas soumis à la TVA comme les prestations de kinésithérapie.

### Procédure

Par exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 19 janvier 2018, A.), comparant par Maître Isabelle GIRAULT, a fait donner assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG et l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de ce siège.

Maître Jeanne FELTGEN s'est constituée pour l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions et pour autant que de besoin par son Ministre des Finances actuellement en fonctions ainsi que pour l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, prise en la personne de son directeur actuellement en fonctions, en date du 31 janvier 2018.

L'affaire a été inscrite au rôle sous le numéro TAL-2018-01583. Elle a été soumise à l'instruction de la 8<sup>e</sup> section.

L'instruction a été clôturée le 20 novembre 2018 et l'affaire a été renvoyée pour plaidoiries à l'audience du 11 décembre 2018. Elle a été prise en délibéré à cette même date.

### Prétentions et moyens des parties

A.) demande, sous le bénéfice de l'exécution provisoire, à voir rectifier les bulletins de taxation d'office émis pour les années 2011 à 2014 à son encontre et à voir prononcer à son bénéfice la décharge des impositions de TVA en résultant, sinon à voir réduire le montant à payer à titre d'arriéré de TVA à la somme de 20.000.- euros, sinon à voir réduire la taxation d'un tiers.

Il réclame encore une indemnité de procédure de 2.500.- euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile.

Il déclare fonder sa demande sur les dispositions de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA ainsi que sur la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système de TVA et la jurisprudence de la CJCE y afférente.

A l'appui de son assignation, il explique exercer la profession de kinésithérapeute depuis 1998 et être diplômé également en ostéopathie depuis 2002. Il reproche en l'occurrence à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES d'avoir assujetti arbitrairement son activité d'ostéopathie à la TVA à partir de 2010, de lui avoir rétroactivement réclamé le paiement de la TVA en 2016 et d'avoir refusé de faire droit à sa demande de réexamen de la situation fiscale pour les années 2011 à 2014.

L'ETAT et l'AED soulèvent l'exception de libellé obscur, motif pris que A.) vise en qualité de destinataire « *l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, et pour autant que de besoin par le Ministre des Finances, ayant dans ses attributions l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, respectivement Monsieur le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume* ». Ils soulèvent ensuite la nullité de l'assignation sur base de l'article 153 du nouveau code de procédure civile, pour défaut d'indication du destinataire.

Ils concluent ensuite à l'irrecevabilité de la demande en ce qu'elle est dirigée contre l'ETAT.

Ils concluent enfin à l'irrecevabilité de la demande comme étant non conforme à l'article 76.3 de la loi TVA, alors qu'elle n'est pas explicitement dirigée contre la décision directoriale du 29 octobre 2017, aucune indication en ce sens ne figurant dans le dispositif, ni dans les motifs de l'assignation du 19 janvier 2018.

### Motifs de la décision

Le tribunal rappelle que les débats ont été limités aux questions de nullité et de recevabilité de l'exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 19 janvier 2018.

#### - *Faits établis*

A.) pratique les activités de kinésithérapie et d'ostéopathie. Il n'a jamais été inscrit au rôle des assujettis à la TVA.

A la suite d'un contrôle effectué par le service anti-fraude de l'AED, un procès-verbal

opérant un redressement fiscal a été dressé en date du 10 février 2017 et notifié à A.), motif pris que les prestations liées à l'activité d'ostéopathie exercée par A.) ne sont pas exonérées de TVA.

Par courrier du 15 février 2017, A.) a contesté le procès-verbal du 10 février 2017.

Il est constant en cause qu'une taxation de A.) en rapport avec l'exercice 2011 est intervenue par bulletin qui porte la date du 12 avril 2017 et la mention en page 3 qu'il a été notifié le 2 mai 2017.

Il est encore constant en cause qu'une taxation de A.) en rapport avec l'exercice 2012 est intervenue par bulletin qui porte la date du 12 avril 2017 et la mention en page 3 qu'il a été notifié le 2 mai 2017.

Il est également constant en cause qu'une taxation de A.) en rapport avec l'exercice 2013 est intervenue par bulletin qui porte la date du 12 avril 2017 et la mention en page 3 qu'il a été notifié le 2 mai 2017.

Il est enfin constant en cause qu'une taxation de A.) en rapport avec l'exercice 2014 est intervenue par bulletin qui porte la date du 12 avril 2017 et la mention en page 3 qu'il a été notifié le 2 mai 2017.

En date du 25 juillet 2017, A.) a formulé des réclamations contre le bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2011, le bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2012, le bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2013 et le bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2014.

Par lettre du directeur de l'administration datée du 19 octobre 2017 et portant la date de notification du 29 octobre 2017, A.) a été informé que les bulletins attaqués étaient maintenus.

Il a en outre été précisé que cette décision était susceptible d'un recours juridictionnel endéans un délai de trois mois à compter de sa notification conformément aux dispositions de l'article 76, paragraphe 3, alinéa 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

- *Texte applicable*

L'article 76, paragraphe 3, alinéas 1 et 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, tel qu'en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010 par suite d'une loi du 10 novembre 2009, dispose comme suit :

*« 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 attaqué 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 de l'enregistrement et des domaines 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. »*

- *Exceptions de nullité*

Le tribunal rappelle que tant le moyen relatif à l'article 153 du nouveau code de procédure civile que le moyen relatif à l'article 154 de ce même code ne sont pas à qualifier de moyens d'irrecevabilité, mais d'exceptions de nullité.

L'ETAT et l'AED invoquent d'abord le bénéfice de l'article 154 du nouveau code de procédure civile, au motif que le destinataire de l'acte n'est pas clairement renseigné et que la formulation employée prête ainsi à confusion et est constitutive d'un libellé obscur.

En vertu de l'article 154 du nouveau code de procédure civile, l'assignation doit notamment contenir l'objet et un exposé sommaire des moyens, le tout à peine de nullité.

En vertu de cet article, l'indication exacte des prétentions de la partie demanderesse et la désignation des circonstances de fait qui forment la base de la demande, sont requises. La description de fait doit être suffisamment précise pour permettre au juge de déterminer le fondement juridique de la demande et pour ne pas laisser le défendeur se méprendre sur l'objet de celle-ci, ainsi que de lui permettre le choix des moyens de défense appropriés. Il n'est pas nécessaire pour satisfaire aux exigences de l'article 154 du nouveau code de procédure civile, d'indiquer le texte de loi sur lequel est basée l'action, c'est-à-dire de qualifier juridiquement la demande. Il est néanmoins indispensable que l'exploit soit rédigé de telle façon que les textes visés s'en dégagent, du moins implicitement (J.-Cl. Wiwinius, Mélanges dédiés à Michel Delvaux : L'exception obscuri libelli, p. 290).

La description des faits doit être suffisamment précise pour ne pas laisser le défendeur se méprendre sur l'objet de la demande et pour lui permettre le choix des moyens de défense appropriés (Cour 14 juillet 2010, n° 34588 du rôle).

En l'espèce, l'exposé des faits contenu dans l'assignation du 19 janvier 2018 est suffisamment détaillé pour permettre tant à l'ETAT qu'à l'AED d'apprécier les revendications de A.) et de prendre utilement position.

Etant donné que tant l'ETAT que l'AED n'ont pu se méprendre sur la portée de la demande dirigée contre eux, le moyen de nullité pour libellé obscur tiré de l'article 154 du nouveau code de procédure civile n'est pas fondé.

L'ETAT et l'AED invoquent ensuite le bénéfice de l'article 153 du nouveau code de procédure civile, au motif que l'assignation telle que formulée comporte une imprécision quant à la personne du destinataire.

L'article 153 du nouveau code de procédure civile dispose que *tout acte d'huissier indique à peine de nullité les nom, prénoms, profession et domicile du destinataire.*

L'indication des qualités de la partie défenderesse n'affecte que la rédaction matérielle de l'acte. L'indication inexacte des qualités n'est pas sanctionnée d'une nullité d'ordre public et peut donc être couverte par l'article 264 alinéa 2 du nouveau code de procédure civile qui dispose qu'*aucune nullité pour vice de forme des exploits ou actes de procédure ne pourra être prononcée que s'il est justifié que l'inobservation de la formalité, même substantielle, aura pour effet de porter atteinte aux intérêts de la partie adverse.*

En l'espèce l'acte introductif d'instance est dirigé contre « *l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, et pour autant que de besoin par le Ministre des Finances, ayant dans ses attributions l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, respectivement Monsieur le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume* ».

S'il est vrai que A.) n'a pas fait de distinction précise en employant cette formulation, il n'en demeure pas moins que l'acte a été signifié par l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg à l'ETAT à personne ainsi qu'à l'AED à personne en date du même jour, le 19 janvier 2018, de sorte que les deux ont été attirés au litige.

Maître Jeanne FELTGEN s'est d'ailleurs constituée pour l'ETAT, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions et pour autant que de besoin par son Ministre des Finances actuellement en fonctions, ainsi que pour l'AED, prise en la personne de son directeur actuellement en fonctions, et a pris position pour les deux par conclusions du 11 avril 2018.

Il y a lieu d'en déduire que tant l'ETAT que l'AED n'ont pu se méprendre quant à l'identité du destinataire de l'exploit.

Etant donné que les parties défenderesses restent en défaut de rapporter la preuve du grief leur causé par la formulation employée, le moyen de nullité tiré de l'inobservation de l'article 153 du nouveau code de procédure civile n'est pas fondé.

- *Recevabilité*

L'ETAT et l'AED soulèvent ensuite l'irrecevabilité de l'assignation, au motif que la demande en tant que basée sur l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA aurait dû être dirigée contre l'AED en la personne de son directeur et non contre l'ETAT.

Le recours contre la décision directoriale de même que contre les bulletins d'imposition doit être dirigé contre l'AED en la personne de son directeur.

En effet, la règle générale de procédure de l'article 163 du nouveau code de procédure civile selon laquelle les assignations concernant une administration publique étatique qui n'a pas de personnalité juridique sont à diriger contre l'Etat, représenté par le ministre d'Etat, connaît une exception au cas où la loi donne à une administration qui n'a pas la personnalité juridique le pouvoir d'agir en justice ou d'y défendre, comme c'est le cas pour les articles 76, paragraphe 3, et 79, de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA (voir : Cass. N° 9/2010 du 18 février 2010 N° 2708 du registre et N° 25/2011 du 7 avril 2011 N° 2853 du registre).

Il découle du libellé du prédit article 76.3 que dans la matière faisant l'objet du litige [i.e. un recours en matière de TVA], l'assignation doit obligatoirement être dirigée contre l'administration et que c'est seule cette dernière qui peut être défenderesse à l'action. Par voie de conséquence la demande est à déclarer irrecevable dans la mesure où elle a été formée à l'encontre de l'Etat (Tribunal d'arrondissement de Luxembourg 29 avril 2015, N° 159775 du rôle ; Tribunal d'arrondissement de Luxembourg 1<sup>er</sup> juillet 2015, N° 162716 du rôle ; Cour d'appel 17 juillet 2015, N° 40885 du rôle).

Diriger le recours contre les décisions du directeur de l'AED en donnant directement assignation à ladite administration ne constitue partant pas une simple faculté au profit de l'assujetti, mais une obligation légale. La sécurité juridique requiert à ce que le texte de loi soit appliqué dans les termes que le législateur lui a donnés. L'utilisation par la loi de la formulation que « *l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur* » ne peut être compris autrement qu'en ce que le défendeur à l'action est ladite administration. Le non-respect de cette obligation affecte la validité de l'exploit d'assignation.

L'exploit du 19 janvier 2018 dirigé d'après sa formulation contre « *L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, ayant ses*

*bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, et pour autant que de besoin par le Ministre des Finances, ayant dans ses attributions l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, respectivement Monsieur le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume »* renseigne deux destinataires, à savoir, l'ETAT et l'AED, qui se sont vus signifier l'acte à la même date.

L'assignation signifiée à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, est, au vu de ce qui précède, irrecevable, l'ETAT étant une partie étrangère au recours introduit par A.).

Reste à savoir si l'AED a été valablement touchée en la personne de son directeur tel que le requiert l'article 76 paragraphe 3 de la loi modifiée sur la TVA.

Le tribunal relève tout d'abord que l'assignation a été signifiée à l'adresse de l'administration « 1-3 avenue Guillaume, L-1651 Luxembourg ». L'assignation a été remise à « BARBABIANCA Gilles » qui a déclaré être habilité à recevoir l'acte.

Le tribunal rappelle que le directeur de l'administration n'est pas assigné à titre personnel, mais en sa qualité de chef d'administration.

Etant donné l'amalgame ainsi formé par les termes de la loi, l'on ne saurait faire grief à A.) d'avoir visé dans l'exploit « MONSIEUR LE DIRECTEUR DE L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, Monsieur Romain HEINEN, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3 Avenue Guillaume » au lieu de « l'administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur ».

En effet, ni l'une ni l'autre de ces rédactions ne permettent de conclure à une mise en cause personnelle du directeur de l'administration de l'enregistrement (voir : Cour d'appel 19 janvier 1999, n°9418 du rôle, aff. KLEIN c/ Directeur de l'Enregistrement et des Domaines).

Le recours de A.) dirigé contre le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines ès qualités, mais signifié à l'AED, pour le surplus non autrement critiqué, est dès lors recevable.

L'ETAT et l'AED soulèvent en second lieu que conformément à l'article 76 paragraphe 4 de la loi TVA, la décision du directeur se substituerait à l'imposition litigieuse, de sorte que le recours introduit par A.) en ce qu'il est dirigé uniquement contre les bulletins de taxation d'office notifiés le 2 mai 2017 pour les années 2011 à 2014 devrait dès lors être déclaré irrecevable pour ne pas avoir été dirigé contre la seule décision directoriale réputée notifiée le 29 octobre 2017.

L'article 76 de la loi sur la TVA tel que reproduit ci-dessus prévoit une procédure clairement structurée : après émission d'un bulletin de taxation par le bureau d'imposition, le contribuable en désaccord avec l'administration doit obligatoirement adresser une réclamation au directeur de l'AED, lequel statue par une décision qui forme le cas échéant la base d'un nouveau bulletin de taxation, et qui peut faire l'objet d'un recours autonome devant les tribunaux judiciaires.

La question qui divise les parties est de savoir si seule la décision du directeur peut faire l'objet du recours, ou si l'assujetti peut y englober le bulletin de taxation d'office.

Le texte de l'article 76.3 al. 1<sup>er</sup> de la loi TVA de 1979 telle que modifiée doit dès lors se lire de nature à retenir que la décision directoriale contenant l'avis confirmatif d'une taxation d'office laisse nécessairement exister les bulletins contenant le libellé numérique de la taxation, tout en se substituant à ceux-ci en tant qu'acte administratif contre lequel le recours de l'assujetti doit être dirigé, mais sans pour autant faire disparaître la base sur laquelle elle s'appuie quant au fond et qu'elle ne fait que confirmer.

Il s'ensuit que la décision, dans l'éventualité où elle confirme les bulletins de taxation, comme en l'espèce, ne les fait pas disparaître, mais les laisse, bien au contraire, subsister avec tous les effets qui y sont attachés (cf. en ce sens TAL 1<sup>ière</sup> chambre 7 janvier 2015, n° 156.315 du rôle se référant à : Cour d'appel 8 mai 2008, n°32.200 du rôle).

Le fait pour A.) d'avoir dirigé sa demande contre les bulletins de taxation d'office ne la rend partant pas pour autant irrecevable.

L'article 76.3 al. 2 de ladite loi prévoit en outre que c'est la décision du directeur qui est susceptible d'un recours en justice.

En l'occurrence A.) a respecté les prescriptions de cette disposition, alors qu'en critiquant les bulletins de taxation d'office des années 2011 à 2014 émis par le préposé du bureau d'imposition en date du 12 avril 2017 et en demandant la décharge totale des impositions mises à sa charge par ces bulletins, il a implicitement, mais nécessairement attaqué la décision directoriale du 19 octobre 2017, réputée notifiée le 29 octobre 2017.

Dans la mesure où cette décision a maintenu les bulletins de rectification émis antérieurement, elle est en effet elle-même constitutive d'une mesure de fixation de l'impôt.

L'assignation ayant par ailleurs été introduite endéans le délai de trois mois accordé à A.), elle est à déclarer recevable.

Il convient de surseoir à statuer pour le surplus.

## PAR CES MOTIFS

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

vu l'ordonnance de clôture du 20 novembre 2018 ;

entendu le rapport fait en application de l'article 226 du nouveau code de procédure civile ;

déboutant de toutes autres conclusions comme mal fondées ;

rejette les exceptions de nullité en tant que basées sur les articles 153 et 154 du nouveau code de procédure civile ;

reçoit la demande en la forme ;

déclare la demande irrecevable en tant que dirigée contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG ;

déclare la demande recevable en tant que dirigée contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES ;

avant tout autre progrès en cause,

invite Maître Jeanne FELTGEN à conclure au fond pour le **22 février 2019** ;

sursoit à statuer pour le surplus ;

fixe l'affaire pour contrôle à l'audience du **mardi, 26 février 2019 à 9<sup>00</sup> heures, salle TL.0.11**, rez-de-chaussée, bâtiment TL de la Cité Judiciaire au Plateau du Saint Esprit de Luxembourg.