

**Jugement civil n° 2021TALCH08/00162**

Audience publique du mercredi, 24 novembre 2021.

**Numéro du rôle : TAL-2020-03742**

Composition :

Sandra ALVES ROUSSADO, vice-présidente,  
Julie MICHAELIS, premier juge,  
Fakrul PATWARY, juge,  
Guy BONIFAS, greffier.

**ENTRE**

A.), entrepreneur de nettoyage, demeurant à L-(...), (...),

**partie demanderesse** aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg du 27 avril 2020,

comparaissant par Maître Laurent NIEDNER, avocat, demeurant à Luxembourg,

**ET**

l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, représentée par son directeur actuellement en fonctions,

**partie défenderesse** aux fins du prédit exploit KURDYBAN,

comparaissant par la société CLIFFORD CHANCE, représentée par Maître Albert MORO, avocat, demeurant à Luxembourg.

---

## LE TRIBUNAL

### **Faits constants**

A.) a été gérant administratif de la société à responsabilité limitée **SOC.1.)** S.à.r.l. qui a été déclarée en faillite le 28 octobre 2019.

Par décision du 27 septembre 2019, le directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, (ci-après l'AEDT) a émis un bulletin d'appel en garantie contre A.) pour un montant de 163.814,24.- euros. Ce bulletin lui a été notifié le 7 octobre 2019.

Par courrier recommandé du 9 décembre 2019, A.) a introduit une réclamation contre ce bulletin.

Cette réclamation a été rejetée par une décision du directeur de l'AEDT du 4 février 2020 et qui a été notifiée le 14 février 2020.

### **Objet du litige**

A.) forme un recours contre la décision du directeur de l'AEDT du 4 février 2020, et pour autant que de besoin contre le bulletin d'appel en garantie du 27 septembre 2019.

### **Procédure**

Par exploit de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg du 27 avril 2020, A.), comparaisant par Maître Lauren NIEDNER, a fait donner assignation à l'AEDT en la personne de son directeur à comparaître devant le Tribunal d'arrondissement de ce siège.

La société en commandite simple Clifford Chance, représentée par son gérant actuellement en fonction, à savoir la société à responsabilité limitée Clifford Chance GP, elle-même représentée par son gérant Maître Albert MORO, s'est constituée pour l'AEDT en la personne de son directeur en date du 7 mai 2020.

L'instruction a été clôturée le 8 juillet 2021 et l'affaire a été renvoyée pour plaidoiries à l'audience du 13 octobre 2021 pour prise en délibéré selon les modalités déterminées par la loi modifiée du 19 décembre 2020 portant adaptation temporaire de certaines modalités procédurales en matière civile et commerciale.

Les mandataires ont été informés par bulletin du 30 septembre 2021 de la composition du Tribunal. Ils n'ont pas sollicité à plaider oralement et ont procédé au dépôt de leurs fardes de procédure au greffe du Tribunal.

L'affaire a été prise en délibéré à l'audience du 13 octobre 2021 par le Président de chambre.

### **Prétentions et moyens des parties**

#### **A.)**

A.) demande de voir dire que l'appel en garantie n'était pas permis en l'espèce, de voir réformer, sinon annuler la décision du directeur de l'AEDT du 4 février 2020 et le bulletin d'appel en garantie du 27 septembre 2019, de voir réformer l'appel en garantie, le mettre à néant dans le cadre du recours en réformation, sinon le réduire très substantiellement, subsidiairement l'annuler dans le cadre du recours en annulation.

Dans son assignation du 27 avril 2020, A.) conteste toute inexécution fautive des obligations lui ayant incombé en sa fonction de gérant administratif de la société SOC.1.).

D'après lui, le législateur n'aurait pas entendu rendre le gérant d'une société à responsabilité limitée personnellement responsable de l'acquittement de la TVA. Or telle serait la conséquence du raisonnement qui sous-tendrait le bulletin d'appel en garantie et la décision du directeur de l'AEDT du 4 février 2020.

Il affirme que le non-paiement de la TVA par la société ne placerait pas le gérant en faute dans l'exécution de ses obligations en tant que gérant.

La jurisprudence citée dans le bulletin d'appel serait celle, actuelle mais, selon A.) erronée, du Tribunal administratif en matière de retenues d'impôt sur le revenu. Étant donné qu'en l'espèce il s'agirait de TVA et non d'impôt sur le revenu, le même raisonnement ne pourrait pas être suivi.

A.) se réfère aussi à sa situation personnelle et financière précaire et aux conséquences néfastes qu'une condamnation au paiement de la somme réclamée aurait pour lui et sa famille.

A.) considère qu'il n'y aurait pas eu de sa part inexécution fautive de ses obligations en matière de TVA.

Dans ses conclusions du 22 janvier 2021 en réponse aux conclusions de l'AEDT, A.) prétend que l'interprétation des articles 67-1 et suivants de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée par l'AEDT serait erronée.

L'AEDT interpréterait ces dispositions comme s'il s'agissait de la version initiale du texte figurant au projet de loi n° 7020, qui se serait heurtée à une opposition formelle du Conseil d'État (doc. parl. 7020-5). Le texte aurait été amendé dans la suite.

D'après A.), le législateur n'aurait pas entendu rendre le dirigeant d'une société qui n'aurait pas réglé la TVA de plein droit personnellement responsable de l'acquittement de la TVA.

Il soutient encore que les déclarations mensuelles provisoires pourraient diverger pour de multiples raisons des déclarations annuelles qui étaient correctes en l'espèce. Ce serait la raison de l'obligation de dépôt d'une déclaration annuelle.

De même, l'assujetti à la TVA ne serait pas un « *simple agent collecteur de la TVA* ». Ce serait la prestation de services en tant qu'assujetti ou encore la livraison de biens qui constituerait le fait générateur. La TVA serait ensuite refacturée au client. L'assujetti qui devrait la TVA au trésor public la refacturerait à son client.

La sanction du bulletin d'appel en garantie devrait rester exceptionnelle.

### L'AEDT

Dans ses conclusions du 15 septembre 2020, l'AEDT demande de constater l'existence d'une inexécution fautive dans le chef de A.), l'absence de causes d'exonération dans son chef, la validité du bulletin d'appel et de la décision du directeur de l'AEDT et de rejeter la demande de A.) visant à réformer sinon annuler le bulletin d'appel en garantie.

L'AEDT demande encore de condamner A.) à lui payer une indemnité de procédure d'un montant de 3.000.- euros et aux frais et dépens de l'instance, et d'en ordonner la distraction au profit de l'avocat concluant, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Selon l'AEDT, les articles 67-1 et suivants de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée prévoiraient la possibilité d'engager la responsabilité personnelle d'un dirigeant de société en cas d'inexécution fautive des obligations légales lui incombant en matière de TVA afin de recouvrer dans son chef la TVA due par la société mais non payée par celle-ci.

Elle soutient que parce que A.) avait été le gérant chargé de la gestion journalière de la société SOC.1.) S.à.r.l., il aurait été tenu de s'assurer du respect des obligations légales de la société en matière de TVA pour les années litigieuses (2017 à 2019).

D'après l'AEDT, l'inexécution fautive pourrait résulter soit de la violation des obligations légales imposées par la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée soit du non-paiement de la TVA. Le gérant aurait accepté sciemment les responsabilités liées à son mandat, ce qui inclurait la bonne gestion et donc le paiement des dettes fiscales de la société. Il n'aurait pas exécuté ses obligations à ce sujet et ainsi commis des fautes graves.

D'une part, A.) aurait déposé des déclarations mensuelles de TVA incorrectes pour les années 2017 et 2018.

D'autre part, le non-paiement de la TVA due au moment du dépôt des déclarations de TVA, en violation des articles 61 et 64 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, constituerait une inexécution fautive de ses obligations dans le chef du gérant A.).

L'AEDT soutient aussi qu'il serait possible de faire un parallèle avec les retenues à la source sur salaires, et pour lesquelles l'existence d'une présomption de faute serait communément admise par la doctrine et la jurisprudence luxembourgeoises. Le débiteur qui aurait opéré une retenue à la source sur les revenus devrait transférer ces fonds au receveur et l'omission de cette transmission serait constitutive d'omission fautive.

Selon l'AEDT, A.) ne pourrait pas s'exonérer de sa responsabilité. En effet, le principe serait que le solde de la TVA devrait être prélevé sur les fonds disponibles de la société dans le respect d'égalité de traitement des différents créanciers. Ce principe connaîtrait cependant des limites. Il résulterait de la jurisprudence administrative que si l'insuffisance de liquidités combinée à des tentatives d'apurer les dettes fiscales compte tenu des moyens à la disposition seraient susceptibles d'anéantir le constat d'une violation fautive des obligations d'un dirigeant, il faudrait cependant que ces circonstances soient établies et retraceables au regard des éléments du dossier. A.) n'apporterait pas cette preuve.

Enfin, l'AEDT considère que la société en tant que simple agent collecteur de TVA pour le compte de l'État, la société serait, aux termes de son comportement décrit dans l'assignation, en aveu d'avoir détourné les fonds de l'État en vue de pallier au manque de recettes. Ce comportement serait gravement fautif et ne pourrait constituer une exonération.

## **Motifs de la décision**

### *Quant à la demande principale*

En vertu de l'article 67-3 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée « *en cas d'inexécution fautive des obligations légales incombant aux administrateurs-délégués, aux gérants ainsi qu'à tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière, le directeur de l'administration ou son délégué peut émettre, contre ces personnes, une décision d'appel en garantie. Cette décision confère à l'administration le droit de recouvrer, dans le chef desdites personnes, la taxe sur la valeur ajoutée due par les personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée* ».

Le directeur de l'AEDT ou son délégué ont donc dans certaines circonstances le pouvoir d'émettre une décision d'appel en garantie.

L'article 67-2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée dispose : « *Les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière, sont personnellement et*

*solidairement responsables du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due lorsque, suite à une inexécution fautive des obligations légales leur incombant, les obligations légales imposées par la présente loi aux personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée qu'ils gèrent n'ont pas été respectées ou que la TVA due n'a pas été payée par les moyens financiers dont ils assurent la gestion. »*

Ainsi la responsabilité du dirigeant de droit ou de fait d'une société n'est pas une responsabilité sans faute, ou de plein droit, découlant de la seule inexécution de ses obligations légales par la société elle-même. Il s'agit d'une responsabilité pour faute.

La responsabilité du dirigeant de droit ou de fait ne peut être retenue que si l'AEDT établit deux éléments :

- d'une part, la société n'a pas exécuté ses obligations découlant de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, et
- d'autre part, cette inexécution de ses obligations par la société est la conséquence d'une inexécution fautive du dirigeant de ses obligations légales.

Un gérant d'une S.à.r.l. est ainsi personnellement et solidairement responsable du paiement de la TVA due lorsque, suite à une inexécution fautive des obligations légales qui lui incombent, la S.à.r.l. n'a pas respecté ses obligations légales résultant de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée ou que la S.à.r.l. n'a pas payé la TVA due.

En l'espèce, il n'est pas contesté que la société **SOC.1.) S.à.r.l., dont A.)** a été le gérant, n'a pas payé la TVA due sur les moyens dont le gérant avait la gestion, de telle manière que la première condition de l'article 67-2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est remplie.

Il faut cependant encore établir que ce non-paiement est dû à l'inexécution fautive de ses obligations légales par **A.)**.

Pour qualifier l'inexécution fautive, il est nécessaire d'opérer une comparaison entre le contenu de l'obligation du dirigeant de droit ou de fait et les moyens exécutés, pour déterminer s'il s'est conformé à son obligation. Il sera alors nécessaire de comparer son attitude à celle du bon père de famille tenu de la même obligation : c'est une appréciation *in abstracto*.

Il résulte de l'article 67-1 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée 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, et en particulier du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers dont ils assurent la gestion »*.

Un gérant d'une S.à.r.l. a donc l'obligation légale de s'assurer du respect des obligations légales prévues par la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et en particulier du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers dont il assure la gestion.

Si la TVA n'a pas été payée par la société **SOC.1.) S.à.r.l., A.)** n'a pas exécuté son obligation légale de s'assurer du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers dont il assurait la gestion.

Il y a lieu dans ce contexte de l'article 67-2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée 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 de droit ou de fait en vue du paiement de la TVA par la société qu'il dirige ont été suffisants par rapport à un dirigeant de droit ou de fait considéré *in abstracto*.

Il appartient donc en principe à l'AEDT de rapporter l'inadéquation des moyens au regard de l'obligation légale et, plus généralement, au regard de ce que l'on est en droit d'attendre d'un débiteur raisonnable.

Or, en cas d'inexécution totale de la prestation, c'est au débiteur de prouver l'exécution de son obligation. Le débiteur doit donc rapporter la preuve de l'accomplissement de diligences raisonnables, sauf à pouvoir s'exonérer en invoquant la force majeure.

En l'espèce, la société **SOC.1.) S.à.r.l.** n'a pas payé la TVA.

**A.)** n'a donc pas assuré le respect par la société **SOC.1.) S.à.r.l.** des obligations légales prévues par la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, et en particulier le paiement de la TVA due par les moyens financiers dont il assurait la gestion.

Il incombe ainsi à **A.)** de prouver

- ou bien qu'il a accompli toutes les diligences raisonnables en vue du paiement de la TVA par la société **SOC.1.) S.à.r.l.** et que c'est en dépit de ces diligences raisonnables que la société **SOC.1.) S.à.r.l.** 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.

D'une part, **A.)** invoque que l'AEDT réclamerait le paiement de la TVA même si le paiement de la facture n'était pas encore intervenu.

Il est vrai qu'en vertu de l'article 67-1 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, les dirigeants de droit ou de fait sont tenus de s'assurer « *du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers dont ils assurent la gestion* ». Il ne serait donc pas possible de reprocher à un gérant l'inexécution fautive de ses obligations légales si la société qu'il gère n'avait pas les moyens financiers de payer la TVA en raison du non-paiement des factures par ses clients.

Or, en l'espèce, il s'agit d'une pure affirmation de **A.)**, et il ne rapporte pas la preuve que les clients n'avaient pas payé les factures et que, pour cette raison, la société **SOC.1.) S.à.r.l.** n'avait pas les moyens financiers pour payer la TVA.

D'autre part, A.) fait valoir que « *d'abord, le gérant règle les salaires, sinon l'activité s'arrête, les salariés faisant défaut. Impossible de dire que c'est fautif dans le chef du gérant. Ce faisant, il garde l'espoir de redresser les choses en continuant de faire fonctionner l'entreprise* ».

Par cette affirmation, A.) suggère que la société SOC.1.) S.à.r.l. disposait de moyens financiers, et qu'au lieu de s'assurer qu'ils soient utilisés pour payer la TVA, il a décidé de les utiliser pour payer les salariés afin de perpétuer l'activité de la société SOC.1.) S.à.r.l.

Encore une fois, A.) ne rapporte pas de preuve que cette affirmation corresponde à la réalité. Mais, même s'il rapportait une telle preuve, il s'agirait de la preuve d'une décision prise par le gérant de ne pas respecter ses obligations légales découlant de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. Le paiement des salaires ne peut certainement pas être considéré comme un événement de force majeure qui seul pourrait permettre l'exonération de A.) qui ne prouve pas avoir mis en œuvre tous les moyens pour remplir ses obligations légales.

Il y a donc lieu de retenir que A.) est responsable pour inexécution fautive de ses obligations en tant que gérant de la société SOC.1.) S.à.r.l. découlant de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Son recours contre la décision du directeur de l'AEDT du 4 février 2020, et pour autant que de besoin contre le bulletin d'appel en garantie du 27 septembre 2019, est donc rejeté pour être non fondé.

#### Quant aux demandes accessoires

##### *a) L'indemnité de procédure*

L'AEDT conclut à la condamnation de A.) à lui payer une indemnité de procédure de 3.000.- euros sur le fondement de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

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, n° 3508 du registre).

Faute pour l'AEDT de justifier de l'iniquité requise par l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, elle est à débouter de sa demande en obtention d'une indemnité sur base de cet article.

##### *b) Les frais et dépens*

Aux termes de l'article 238 du Nouveau Code de procédure civile, « *toute partie qui succombera sera condamnée aux dépens sauf au tribunal à laisser la totalité, ou une fraction des dépens à charge d'une autre partie par décision spéciale et motivée* » et

d'après l'article 242 du Nouveau Code de procédure civile, « *les avoués pourront demander la distraction des dépens à leur profit, en affirmant, lors de la prononciation du jugement, qu'ils ont fait la plus grande partie des avances* ».

Au vu de l'issue du litige, il y a lieu de condamner **A.)** aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de la société en commandite simple CLIFFORD CHANCE, qui affirme en avoir fait l'avance.

### **PAR CES MOTIFS**

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

dit non fondée le recours de **A.)** contre la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA du 4 février 2020, et pour autant que de besoin contre le bulletin d'appel en garantie du 27 septembre 2019,

déboute l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, en la personne de son directeur, de sa demande basée sur l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile,

condamne **A.)** aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société en commandite simple Clifford Chance, représentée par son gérant actuellement en fonction, à savoir la société à responsabilité Clifford Chance GP, elle-même représentée par son gérant Maître Albert MORO, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.