

**Jugement civil n° 2020TALCH08/00098**

Audience publique du mardi, 5 mai 2020.

**Numéro du rôle : TAL-2018-01938**

Composition :

Danielle POLETTI, vice-présidente,  
Philipp ZANGERLÉ, premier juge,  
Philippe WADLÉ, juge,  
Guy BONIFAS, greffier.

**ENTRE**

**A.),** avocat à la Cour, demeurant à L-(...),

**partie demanderesse** aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 27 février 2018,

comparant par Maître Nadine CAMBONIE, avocat, demeurant à Luxembourg,

**ET**

- 1) l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES (actuellement l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA suite à la loi du 10 août 2018 portant organisation de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA), établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, prise en la personne de son directeur actuellement en fonctions,
- 2) 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, poursuites et diligences de son Ministre des Finances actuellement en fonctions, ayant dans ses attributions l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, représentée par Monsieur le directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, et pour autant que de besoin par le receveur de la recette centrale de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

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

ayant comparu initialement par Maître Frédérique LERCH, avocat, et actuellement par la société ALLEN & OVERY, représentée par Maître Jean SCHAFFNER, avocat, demeurant à Luxembourg.

---

## LE TRIBUNAL

Où **A.)** par l'organe de Maître Nadine CAMBONIE, avocat constitué.

Où l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA (ci-après l'AEDT) et l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) par l'organe de la société ALLEN & OVERY, représentée par Maître Jean SCHAFFNER, constituée.

### **Objet du litige**

Le litige tend à l'annulation, sinon à la réformation de la décision directoriale de l'AEDT du 1<sup>er</sup> décembre 2017 rejetant la réclamation de **A.)** du 22 novembre 2017 contre des bulletins de taxation des années 2014 et 2015 établis les 12 octobre 2017 par le bureau d'imposition 2 de Luxembourg à charge de **A.)** suite à un procès-verbal du même bureau daté du 21 septembre 2017.

### **Procédure**

Par exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 27 février 2018, **A.)**, comparant par Maître Nadine CAMBONIE, a fait donner assignation à l'AEDT) et à l'ETAT à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de ce siège.

Maître Frédérique LERCH s'est constituée pour l'AEDT et l'ETAT en date du 1<sup>er</sup> mars 2018.

L'affaire a été inscrite au rôle sous le numéro TAL-2018-01938. Elle a été soumise à l'instruction de la 8<sup>e</sup> section.

La société ALLEN & OVERY, représentée par Maître Jean SCHAFFNER, s'est constituée en remplacement de Maître Frédérique LERCH pour l'AEDT et l'ETAT en date du 21 décembre 2018.

L'instruction a été clôturée le 10 mars 2020 et l'affaire a été renvoyée pour plaidoiries à l'audience du 17 mars 2020.

Par bulletin du 16 mars 2020, l'audience des plaidoiries du 17 mars 2020 a été annulée en raison de l'état de crise.

Par bulletin du 22 avril 2020, l'affaire a été renvoyée à l'audience du 28 avril 2020 pour prise en délibéré selon les modalités déterminées par l'article 2 du règlement grand-ducal du 17 avril 2020 relatif à la tenue d'audiences publiques pendant l'état de crise devant les juridictions dans les affaires soumises à la procédure écrite et portant adaptation temporaire de la procédure de référé exceptionnel devant le juge aux affaires familiales (Journal officiel A301 du 17 avril 2020).

Les mandataires des parties ont été informés par ce même bulletin de la composition du tribunal.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

Maître Nadine CAMBONIE et Maître Jean SCHAFFNER ont déposé leurs fardes de procédure au greffe du tribunal le 27 avril 2020, respectivement le 4 mai 2020.

L'affaire a été prise en délibéré à l'audience du 28 avril 2020 par le Président de chambre.

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

A.) demande, sous le bénéfice de l'exécution provisoire, à voir dire que ses prestations fournies au titre des devoirs de gérant de tutelle et de curatelle sont exonérées de TVA, partant, à voir annuler la décision du directeur de l'AED du 1<sup>er</sup> décembre 2017, lui notifiée le 11 décembre 2017, portant rejet d'une réclamation introduite le 22 novembre 2017 contre des bulletins de taxation d'office du 12 octobre 2017 portant sur les années 2014 et 2015, sinon à voir prononcer la décharge des impositions supplémentaires au titre de la TVA redressée se rapportant aux prestations de services en relation avec des tutelles pour les années 2014 et 2015, sinon à voir dire et constater que les émoluments indiqués, à l'instar de ceux alloués aux associations, se comptabilisent hors taxe, le taux de TVA ne pouvant le cas échéant qu'être ajouté aux émoluments de base, sinon à titre subsidiaire, à voir lui accorder une exemption à titre exceptionnel.

À l'appui de son action, A.) expose qu'étant avocate inscrite au Barreau de Luxembourg, elle assume parallèlement à ses activités d'avocat, et à l'instar d'autres professionnels, tels qu'assistants sociaux, retraités, associations sans but lucratif, des mandats de tutelle, de curatelle et de sauvegarde de justice suivant nominations par le Juge des Tutelles du tribunal d'Arrondissement de Luxembourg et que par le passé, cette activité aurait été considérée par l'AEDT comme n'étant pas imposable au titre de la TVA. Par les bulletins de taxation d'office querellés du 12 octobre 2017, l'AEDT aurait changé de position pour soumettre ces activités à la TVA et lui réclamer le paiement de montants substantiels à hauteur de 8.628,35 euros pour l'année 2014 et de 15.110,58 euros pour l'année 2015.

Elle fait valoir d'abord que la position de l'AEDT constituerait une violation du principe d'égalité inscrit à l'article 10 bis, paragraphe 1<sup>er</sup> de la Constitution et à l'article 101 de la Constitution dans la mesure où d'autres personnes n'ayant pas la qualification d'avocat assumeraient des mandats dans le domaine de la protection des majeurs sans que leurs prestations ne soient soumises à la TVA et dans la mesure où d'autres avocats œuvrant dans le domaine de la protection des majeurs ne verraient pas leur activité soumise à la TVA selon le bureau d'imposition dont ils dépendraient.

Elle fait ensuite plaider en se référant à un courrier du Ministère de la Justice du 23 octobre 2017 que la position de l'AEDT serait contraire à celle du Ministère de la Justice qui assume la charge du paiement des honoraires des mandataires chargés de missions de protection des majeurs lorsque ceux-ci sont indigents et qui admettrait que les indemnités perçues à ce titre le seraient hors taxes et que l'AEDT ne pourrait dès lors valablement taxer de la TVA sur des montants perçus hors taxe.

Elle ajoute que le fait pour l'administration de modifier son approche en soumettant dorénavant les prestations dans le domaine de la protection des majeurs à la TVA constituerait une violation du principe de confiance légitime, admis tant en droit communautaire qu'en droit national.

Pour toutes ces raisons, il conviendrait de lui accorder une exemption à titre exceptionnel de la TVA réclamée par l'AEDT.

Elle précise, face au moyen adverse de défaut de base légale, que les montants touchés par les mandataires dans le domaine de la protection des majeurs seraient exonérés de TVA au titre de l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup> de la loi TVA modifiée du 12 février 1979.

Elle demande au tribunal, pour le cas où il ne devait pas partager son analyse, de surseoir à statuer et de saisir la Cour constitutionnelle de la question préjudicielle suivante : *« L'exclusion du régime d'exonération prévu à l'article 44.1 de la loi TVA modifiée du 12 février 1979 des prestations de l'avocat en sa qualité de mandataire judiciaire à la protection des majeurs contrairement aux autres mandataires judiciaires à la protection des majeurs est-elle conforme aux articles 10 bis et 101 de la Constitution ? »*.

Elle demande encore au tribunal, dans le cas d'une réponse négative à cette première question, de surseoir à statuer et de saisir la CJUE de la question préjudicielle suivante : *« Les prestations de l'avocat en sa qualité de mandataire judiciaire à la protection des majeurs peuvent ou doivent-elles être exonérées d'impôts conformément à l'article 13, A, paragraphe 1, sous g) de la sixième directive ? »*.

Elle relève enfin, quant au soutènement adverse concluant à la clarté des dispositions légales applicables, que si tel était le cas, ces dispositions n'auraient pas suscité 8 questions préjudicielles devant la CJUE posées par le tribunal de ce siège dans un jugement civil 2019TALCH01/00361 du 20 novembre 2019 (rôle TAL-2018-06056) qu'elle verse à l'appui de ses conclusions.

Elle explique ainsi que le jugement en question portant sur un litige identique au fond, il y aurait lieu de surseoir à statuer en attendant que la CJUE se prononce sur la justesse des 8 questions préjudicielles posées.

L'ETAT et l'AEDT concluent d'abord à l'irrecevabilité de la demande en ce qu'elle est dirigée contre l'ETAT. Ils se rapportent à prudence de justice pour le surplus quant à la recevabilité de la demande.

Au fond, ils concluent au rejet des arguments avancés par A.) et donnent à considérer que cette dernière n'indique pas de base légale pour justifier l'exonération à laquelle elle prétend avoir droit.

Ils font ensuite valoir que le principe d'égalité de traitement ne serait pas d'application générale. En l'espèce, A.) aurait développé son activité de prestation de services dans le domaine de la protection des majeurs dans le cadre de son activité professionnelle d'avocat qui constituerait une activité économique soumise à TVA et qui ne rentrerait

pas dans le cadre de l'exonération prévue à l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point o) de la loi TVA.

Ils font également plaider que l'application du principe de confiance légitime invoqué par A.) nécessiterait la réunion de trois conditions (l'administration n'a pas dû faire une application fautive de la loi par le passé ; l'administration a dû faire naître un droit subjectif au profit de l'administration ; l'administration doit disposer d'une certaine marge d'appréciation), dont aucune ne serait remplie en l'espèce dans la mesure où premièrement, les prestations en matière de protection des majeurs seraient une activité économique soumise à TVA non exonérée, deuxièmement, la pratique antérieure n'aurait pas pu faire naître de droit subjectif dans le chef de A.) en raison d'une application non-conforme de la loi TVA et troisièmement, la réglementation sur la TVA ne laisserait aucune marge de manœuvre pour accorder une exonération au-delà des termes de l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point o) de la loi TVA.

A cet égard, ils soulèvent le caractère mal fondé de la question préjudicielle posée, motif pris que l'exonération de l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point o) de la loi TVA ne pourrait pas s'appliquer à une personne exerçant le métier d'avocat qui ne remplirait pas la condition d'être un organisme à caractère social. Une telle personne ne serait pas visée par cette disposition légale, et s'agissant d'une exonération, c'est-à-dire d'une dérogation au principe de l'application de la TVA à toute activité économique, cette disposition légale serait à interpréter et à appliquer respectivement. A.) resterait en défaut de démontrer qu'elle serait un organisme à caractère social et que ce caractère lui aurait été reconnu par les autorités publiques compétentes. Il ne suffirait pas de faire état d'une activité à caractère social.

Ils donnent encore à considérer que la différence d'approche entre l'AEDT et le Ministère de la Justice devrait rester sans incidence, dès lors que l'AEDT serait une administration indépendante qui ne serait pas liée par la position du Ministère de la Justice.

Finalement, ils argumentent que la demande d'exemption à titre exceptionnel devrait être analysée en demande de remise gracieuse et devrait en tant que telle être rejetée en l'absence de base légale, la matière de la TVA ne connaissant pas de tel mécanisme de remise gracieuse.

Par conclusions subséquentes, ils se rallient à la demande de surséance de A.) dans l'attente de l'arrêt de la CJUE à intervenir concernant les questions préjudicielles posées par le tribunal de ce siège dans le jugement civil 2019TALCH01/00361 du 20 novembre 2019 (rôle TAL-2018-06056).

Ils réclament encore chacun une indemnité de procédure de 2.500.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure civile, ainsi que la condamnation de A.) aux frais et dépens, avec distraction au profit de leur mandataire.

## **Motifs de la décision**

Le tribunal rappelle que les débats ont été limités aux questions de recevabilité de l'exploit de l'huissier de justice Pierre BIEL de Luxembourg du 27 février 2018 et de surséance à statuer.

### *- Faits établis*

A.) est assujettie à la TVA en tant qu'avocate au Barreau de Luxembourg depuis le 2 janvier 2008.

Parallèlement à ses activités d'avocat, elle exerce des mandats de représentation de majeurs (mandataire ad hoc, mandataire spécial, curateur, gérant de tutelle).

A la suite d'un contrôle effectué par le bureau d'imposition 2 de l'AEDT, un procès-verbal opérant un redressement fiscal a été dressé en date du 21 septembre 2017 et notifié à A.), motif pris que les prestations en relation avec des tutelles dont A.) est en charge ne sont pas exonérées de TVA sur base de l'article 44 de la loi TVA.

Par courrier du 3 octobre 2017, A.) a contesté le procès-verbal du 21 septembre 2017.

Il est constant en cause qu'une taxation de A.) en rapport avec l'exercice 2014 est intervenue par bulletin qui porte la date du 12 octobre 2017 et la mention en page 3 qu'il a été notifié le 30 octobre 2017.

Il est encore constant en cause qu'une taxation de A.) en rapport avec l'exercice 2015 est intervenue par bulletin qui porte la date du 12 octobre 2017 et la mention en page 3 qu'il a été notifié le 30 octobre 2017.

En date du 22 novembre 2017, A.) a formulé des réclamations contre le bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2014 et le bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2015.

Par lettre du Directeur de l'administration datée du 1<sup>er</sup> décembre 2017 et portant la date de notification du 11 décembre 2017, A.) a été informée 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 TVA, modifiée du 12 février 1979.

### *- 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. »*

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.

C'est donc sur base de ce texte que le recours de A.) est à analyser.

- *Recevabilité de la demande dirigée contre l'AEDT et l'ETAT*

Dans l'assignation introductive d'instance, A.) conclut à la recevabilité de son action dirigée tant contre l'AEDT que contre l'ETAT.

Aux termes de l'article 76 de la loi précitée, l'AEDT est le destinataire de l'assignation portant recours contre le bulletin de rectification ou de taxation. En cas de recours contre les bulletins d'impôts, c'est donc l'administration, qui agit en justice.

Le recours contre la décision directoriale de même que contre les bulletins d'imposition doit être dirigé contre l'AEDT 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 : Cour de cassation 18 février 2010, numéro 2708 du registre).

Aux termes de l'acte du 27 février 2018, A.) a donné assignation à :

1. *l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, en la personne de monsieur le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, et pour autant que de besoin par Monsieur le Receveur de l'Enregistrement et des Domaines au bureau de la Recette Centrale, 1-3, avenue Guillaume à L-1651 Luxembourg,*
2. *l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, ayant ses bureaux , 4, rue de la Congrégation à L-1352 Luxembourg, poursuites et diligences de son Ministre des Finances actuellement en fonctions, ayant dans ses attributions l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, représentée par MONSIEUR LE DIRECTEUR DE L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, et pour autant que de besoin par Monsieur le Receveur de l'Enregistrement et des Domaines au bureau de la Recette Centrale, 1-3, avenue Guillaume à L-1651 Luxembourg, à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume.*

Etant donné que le recours tant contre un bulletin d'imposition que contre la décision directoriale est à diriger contre l'AEDT, représentée par son directeur en fonctions, et non pas contre l'ETAT, représenté par le Ministre d'Etat, la demande dirigée par A.) contre l'ETAT est irrecevable (en ce sens : TAL 25 mai 2011, n° 156/2011, rôle 123.814 ; TAL 25 janvier 2012, n° 10/2012, rôle 119.576).

Le recours de A.) dirigé contre l'AEDT, représentée par son Directeur, non autrement critiqué, est recevable.

En effet, la décision directoriale, ayant confirmé les bulletins de taxation des 12 octobre 2017, ayant été prise le 1<sup>er</sup> décembre 2017, a été notifiée en date du 11 décembre 2017.

Le recours contre ladite décision introduit par acte d'assignation du 27 février 2018 est partant intervenu endéans le délai de trois mois fixé par le prédit article 76.

- *Bien-fondé du recours contre la décision du Directeur de l'AEDT*

D'emblée, il y a lieu de relever que les divergences d'appréciation entre l'AEDT et le Ministère de la Justice ne sont pas à prendre en considération pour solutionner le présent litige qu'il convient de trancher au regard des seules dispositions applicables en matière de TVA.

Quant à la demande d'exemption à titre exceptionnel présentée par A.), demande qui constitue implicitement, mais nécessairement une demande de remise gracieuse, le tribunal relève que l'article 97, paragraphe 4 de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, en ce qu'il abroge l'article 8 de



l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits, supprime tout pouvoir dans le chef de l'AEDT d'accorder une remise gracieuse en matière de dettes de TVA, respectivement confirme l'inexistence d'un tel pouvoir dans le chef de l'AEDT.

Dans ces conditions, il n'y a pas lieu d'examiner plus avant les moyens des parties sur ces points.

Il convient à présent de se reporter à l'examen de l'objet du litige.

Les bulletins de taxation 2014 et 2015 du 12 octobre 2017 critiqués contiennent l'indication suivante à la rubrique « *observations* » :

« *Redressement du chiffre d'affaires global suivant procès-verbal en annexe.* »

Le procès-verbal du 21 septembre 2017 sur lequel s'appuient les deux bulletins de taxation d'office précités contient l'indication suivante à la rubrique « *constatations* » :

« *Madame A.) est inscrite à la TVA en tant qu'avocat depuis le 2 janvier 2008 et a déposé les déclarations annuelles 2014 et 2015 le 29 décembre 2015, respectivement le 28 octobre 2016 par l'intermédiaire de la fiduciaire **SOC.1.)** Sàrl.* »

*Selon la déclaration de l'assujetti, une partie du chiffre d'affaires se rapportant à la déclaration annuelle 2014 (43.473,07€1, ainsi qu'à la déclaration annuelle 2015 (67.109,90€) bénéficierait d'une exonération de la TVA sur la base de l'article 44 de la loi TVA. Il s'agit, d'après les renseignements fournis par la fiduciaire **SOC.1.)** Sàrl, de prestations de services effectuées en relation avec des tutelles dont Me A.) est en charge. Or l'article 44 de la loi TVA ne contient pas de disposition permettant d'exonérer ces prestations de services.*

*Il y a donc lieu d'imposer ces prestations de services, et ce au taux normal de TVA.*

*D'ailleurs le règlement grand-ducal du 18 septembre 1995 concernant l'assistance judiciaire, tel que ce règlement a été modifié par un règlement grand-ducal du 30 décembre 2011, prévoit, dans son article 9, que le montant des indemnités effectuées au titre de l'assistance judiciaire est majoré du montant de la taxe sur la valeur ajoutée que l'avocat doit acquitter. »*

Il y a lieu de rappeler que lorsque l'imposition a été déterminée d'office, il appartient toujours à l'AEDT de faire la preuve de la régularité du recours à cette procédure, mais c'est au contribuable « *redressé d'office* » qu'appartient d'apporter la preuve du caractère exagéré de l'imposition.

En effet, l'article 72, paragraphe 2 de la loi TVA du 12 février 1979 dispose : « *Toute personne qui fournit des services est présumée, jusqu'à preuve du contraire, avoir effectué ces services dans des conditions qui rendent la taxe exigible* ».

Le tribunal rappelle que sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante et habituelle une activité économique. Le caractère habituel implique la réalisation répétée de la prestation de services ou de la livraison de biens. Pour être imposables, les prestations de services et les livraisons de biens doivent être effectuées à titre onéreux.

En effet, le principe qui gouverne la TVA est le caractère imposable de toute opération effectuée à titre onéreux par un assujetti.

L'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup> de la loi TVA du 12 février 1979 dispose que « *Est considéré comme assujetti au sens de l'article 2 quiconque accomplit d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations relevant d'une activité économique généralement quelconque, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité et quel qu'en soit le lieu* ».

L'article 5 de la loi TVA du 12 février 1979 dispose que « *Par activité économique on entend toute activité tendant à la réalisation de recettes, et notamment les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, les activités agricoles, les activités des professions libérales et les activités comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence* ».

Le tribunal note à ce stade qu'il n'est pas contesté que l'activité querellée est exercée par A.) d'une façon indépendante, à titre habituel et en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

Dans le cadre des bulletins de taxation d'office et de la décision directoriale critiqués, l'AEDT a retenu l'existence d'une activité économique dans le chef de A.) quant aux prestations réalisées au vu des pièces et documents lui soumis ainsi que des déclarations faites par sa fiduciaire.

A.) fait valoir que les prestataires de services dans le domaine de la protection des majeurs auraient une fonction sociale et tomberaient de facto sous l'exonération prévue à l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point o) de la loi TVA du 12 juillet 1979. Pour dégager le caractère social d'une activité, il conviendrait en effet de s'attacher à l'activité elle-même et non pas à la personne qui l'exerce ou à la profession de celui qui l'exerce. Une personne physique exerçant par ailleurs le métier d'avocat pourrait donc être visée.

L'AEDT conteste que cet article soit d'application au présent litige.

L'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point o) de la loi TVA du 12 juillet 1979 stipule que « *Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée dans les limites et sous les conditions à déterminer par règlement grand-ducal : (...) o) les prestations de services et les livraisons de biens étroitement liées à la sécurité sociale, à l'assistance sociale ou à la santé publique, effectuées par des organismes de droit public, par des caisses mutualistes, des établissements publics ou d'utilité publique, des maisons de cure, des maisons de retraite, de gérontologie ou de gériatrie, des œuvres hospitalières ou de*

*bienfaisance et par d'autres institutions similaires du secteur privé, dont le caractère social est reconnu par les autorités publiques compétentes ; (...) ».*

La maladie, le handicap, l'accident peuvent altérer les facultés d'une personne et la rendre incapable de défendre ses intérêts. Le juge peut alors décider d'une mesure de protection juridique par laquelle une autre personne l'aide à protéger ses intérêts.

Le droit des incapables majeurs est réglé par la loi du 11 août 1982 et connaît trois régimes de protection pour personnes majeures qui sont mis en place et contrôlés par le juge des tutelles : la sauvegarde de justice (en principe limitée dans le temps et constituant souvent le régime de transition jusqu'à l'institution d'une curatelle ou d'une tutelle et pouvant donner lieu à la nomination d'un mandataire spécial) ; la curatelle (comportant nomination d'un curateur pour assister le majeur dans les actes de la vie civile) et la tutelle (comportant nomination d'un gérant de tutelle pour représenter le majeur dans les actes de la vie civile).

Le mandataire judiciaire (curateur, gérant de tutelle, mandataire spécial ou mandataire ad hoc) est nommé par le juge des tutelles qui le charge, en fonction des besoins, de l'accompagnement social, administratif, juridique et financier des personnes placées sous mesure de protection juridique. En cas de conflit d'intérêts du curateur, respectivement du gérant de tutelle appelé à défendre les intérêts du majeur protégé le juge des tutelles peut encore nommer un mandataire ad hoc.

Si le juge des tutelles ne peut pas désigner un membre de la famille pour exercer cette mission, il nomme une personne de référence ou de confiance qui a eu l'occasion de prendre en charge le majeur protégé avant l'intervention de la justice, une assistante sociale, une personne morale (une association sans but lucratif de gérance de tutelle) ou un avocat, comme dans le présent cas de figure.

Un règlement grand-ducal du 23 décembre 1982 fixe les conditions de désignation d'un gérant de la tutelle et contient des précisions sur la rémunération des gérants de tutelle en disposant en son article 3, alinéas 1 et 2 que *« Le juge des tutelles peut allouer au gérant de la tutelle une rémunération dont il fixe, par décision motivée, compte tenu de la situation de fortune de l'incapable, le montant ou le mode de calcul. Cette rémunération consiste, soit dans une somme fixe, soit dans un tantième des revenus de l'incapable, soit dans un honoraire déterminé en fonction des devoirs accomplis. »*

Cette règle est visiblement appliquée en pratique à tous les mandataires judiciaires nommés par le juge des tutelles (cf. courrier du Ministère de la Justice du 23 octobre 2017, pièce 3 de la farde 7 pièces de Maître Nadine CAMBONIE).

Le tribunal relève à ce stade de la réflexion que la question telle que débattue entre parties porte sur la question de savoir si les prestations de services effectuées par un avocat dans le domaine de la protection des majeurs, dans l'hypothèse où elles constituent une activité économique au sens de la loi TVA, ce qui reste à déterminer, bénéficient d'une exonération de la TVA sur base de l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point o) de la loi TVA, modifiée du 12 février 1979, portant transposition de l'article 13, paragraphe A), point g) de la sixième directive TVA du 13 juin 1977 (devenu l'article

132, paragraphe 1<sup>er</sup>, point g) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de TVA).

Il ressort du dossier que la 1<sup>ère</sup> chambre du tribunal d'arrondissement de Luxembourg a eu à connaître d'une affaire similaire concernant l'imposition de prestations de gérance de tutelle fournies par un avocat.

Cette affaire (TAL-2018-06056) a donné lieu à un jugement n° 2019TALCH01/00361 du 20 novembre 2019 par lequel le tribunal a rejeté la demande d'exemption à titre exceptionnel présentée par l'avocat, a sursis à statuer sur l'intégralité du surplus du litige et soumis à la Cour de justice de l'Union européenne les questions suivantes :

1. *Est-ce que la notion d'activité économique au sens de l'article 9, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 2 de la directive 2006/112/CE doit être interprétée comme englobant ou comme excluant les prestations de services fournies dans le cadre d'une relation triangulaire où le prestataire des services est chargé de ces derniers par une entité qui n'est pas identique au bénéficiaire des prestations de services ?*
2. *Est-ce que la réponse à la première question change selon que les prestations de services sont fournies dans le cadre d'une mission confiée par une autorité judiciaire indépendante ?*
3. *Est-ce que la réponse à la première question change selon que la rémunération du prestataire de services est mise à charge du bénéficiaire des prestations ou qu'elle est prise en charge par l'État dont émane l'entité qui a chargé le prestataire de services de fournir ces derniers ?*
4. *Est-ce que la notion d'activité économique au sens de l'article 9, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 2 de la directive 2006/112/CE doit être interprétée comme englobant ou comme excluant les prestations de services lorsque la rémunération du prestataire de services n'est pas légalement obligatoire et dont l'import, lorsqu'elle est attribuée, a) relève d'une appréciation effectuée au cas par cas, et b) est toujours fonction de la situation de fortune du bénéficiaire des prestations, et c) se fait par référence soit à un forfait, soit à une quote-part des revenus du bénéficiaire des prestations, soit aux prestations accomplies.*
5. *Est-ce que la notion de « prestations de services et [] livraisons de biens étroitement liées à l'aide et à la sécurité sociales » visée à l'article 132, paragraphe 1<sup>er</sup>, point g) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée doit être interprétée comme incluant ou comme excluant les prestations accomplies dans le cadre d'un régime de protection des majeurs institué par la loi et soumis au contrôle d'une autorité judiciaire indépendante ?*
6. *Est-ce que la notion de « organismes reconnus comme ayant un caractère social » visée à l'article 132, paragraphe 1<sup>er</sup>, point g) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée doit être interprétée, en vue de la reconnaissance du caractère social de l'organisme, comme imposant certaines exigences au regard de la forme d'exploitation du prestataire de services, ou au regard du but altruiste ou de lucre de l'activité du prestataire de services, ou plus généralement comme restreignant par d'autres critères et/ou conditions le champ d'application de l'exonération prévue à l'article 132, paragraphe 1<sup>er</sup>, point g), ou est-ce que la seule exécution de prestations*

*« liées à l'aide et à la sécurité sociales » suffit pour conférer à l'organisme en cause un caractère social?*

*7. Est-ce que la notion de « organismes reconnus comme ayant un caractère social par l'État membre concerné » visée à l'article 132, paragraphe 1<sup>er</sup>, point g) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée doit être interprétée comme exigeant un processus de reconnaissance prenant appui sur une procédure et des critères prédéterminés, ou la reconnaissance ad hoc peut-elle intervenir au cas par cas, le cas échéant par une autorité judiciaire ?*

*8. Est-ce que le principe de confiance légitime tel qu'interprété par la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne permet à l'administration chargée du recouvrement de la TVA d'exiger de la part d'un assujetti à la TVA le paiement de la TVA affectant des opérations économiques se rapportant à une période révolue au moment de la décision de taxation de l'administration après que cette administration a accepté pendant une durée prolongée antérieurement à cette période les déclarations de TVA dudit assujetti n'incluant pas les opérations économiques de même nature dans les opérations taxables ? Est-ce que cette possibilité au profit de l'administration chargée du recouvrement de la TVA est encadrée par certaines conditions ?*

D'emblée, il y a lieu de constater à la lecture de cette décision que les parties ont développé la même argumentation que devant la présente chambre du tribunal.

Il suffit pour s'en convaincre de se reporter aux moyens soulevés par les parties en cause.

La solution à réserver au présent litige, postérieur chronologiquement à l'affaire actuellement pendante devant la Cour de justice de l'Union européenne, est dès lors de nature à être influencée par la solution à apporter à l'affaire par la 1<sup>ère</sup> chambre du tribunal, étant donné que la Cour devra répondre aux différentes questions préjudicielles relevées ci-avant et qui lui ont été dévolues.

Le sort de ces deux affaires étant intimement lié, il convient, dans l'intérêt d'une bonne administration de la justice et afin d'éviter toute contrariété de jugement, de surseoir à statuer sur le sort de la présente action en attendant le résultat de la procédure actuellement pendante devant le tribunal d'arrondissement, 1<sup>ère</sup> chambre, sous le numéro TAL-2018-06056 du rôle.

Dans cette attente, il y a lieu de réserver les demandes des parties, ainsi que les frais et dépens de l'instance.

## **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 10 mars 2020 ;

vu le règlement grand-ducal du 17 avril 2020 relatif à la tenue d'audiences publiques pendant l'état de crise devant les juridictions dans les affaires soumises à la procédure écrite et portant adaptation temporaire de la procédure de référé exceptionnel devant le juge aux affaires familiales (Journal officiel A301 du 17 avril 2020) ;

déboutant de toutes autres conclusions comme mal fondées ;

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, DES DOMAINES ET DE LA TVA ;

rejette la demande d'exemption à titre exceptionnel présentée par A.) ;

vu le jugement n° 2019TALCH01/00361 du 20 novembre 2019 ;

sursoit à statuer pour le surplus en attendant l'issue de la procédure actuellement pendante devant le tribunal d'arrondissement, 1<sup>ère</sup> chambre, sous le numéro TAL-2018-06056 du rôle ;

réserve les droits des parties ainsi que les frais et dépens,

refixe l'affaire à l'audience du **mardi, 7 juillet 2020, 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, pour conférer de l'état de la cause.