

Texte pseudonymisé

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

Jugement civil no 2024TALCH20/00044

Audience publique du jeudi dix-huit avril deux mille vingt-quatre.

Numéro TAL-2020-07048 du rôle

Composition :

Françoise HILGER, vice-président,
Emina SOFTIC, premier juge,
Melissa MOROCUTTI, juge,
Daisy MARQUES, greffier.

ENTRE

La société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à r.l., établie et ayant son siège social à L-ADRESSE1.), inscrite au Registre de Commerce et des Sociétés de Luxembourg sous le n° B NUMERO1.), représentée par son gérant actuellement en fonctions,

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Laura GEIGER en remplacement de l'huissier de justice Carlos CALVO de Luxembourg, du 8 octobre 2018,

partie défenderesse sur reconvention,

comparaissant par Maître Christian GAILLOT, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

ET

PERSONNE1.), demeurant à L-ADRESSE2.),

partie défenderesse aux fins du prédit exploit GEIGER,

partie demanderesse par reconvention,

comparaissant par Maître Caroline MULLER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LE TRIBUNAL

1. Objet du litige, faits et procédure

La société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à r.l. (ci-après : « la SOCIETE1.) ») poursuit le recouvrement judiciaire d'une créance à hauteur du montant de 27.436,50 euros qu'elle prétend détenir à l'égard de PERSONNE1.) du chef d'une facture impayée n° NUMERO2.) émise en date du 20 juin 2018 en relation avec deux recours administratifs introduits à l'encontre d'une décision directoriale rendue par l'Administration des contributions directes le 22 septembre 2015 et du bulletin d'impôt sur le revenu relatif à l'année 2012 émis le 16 juillet 2014 par le Bureau d'imposition Luxembourg 4.

Les faits tels qu'ils résultent des pièces et conclusions échangées de part et d'autre peuvent se résumer comme suit :

En date du 14 mai 2004, PERSONNE1.) et son épouse ont constitué la société à responsabilité limitée SOCIETE2.) S.à r.l. (ci-après : « la société SOCIETE2.) ») pardevant Maître André-Jean-Joseph Schwachtgen, alors notaire de résidence à Luxembourg, ayant pour objet principal l'exploitation d'un restaurant avec débit de boissons alcooliques et non-alcooliques, connu sous l'enseigne commerciale « *ENSEIGNE1.)* », situé à L-ADRESSE3.).

Le capital social de la société SOCIETE2.) a été fixé à 25.000.- euros, représenté par 100 parts sociales d'une valeur nominale de 250.- euros chacune, réparties à hauteur de 90 (90 %) pour PERSONNE1.) et de 10 (10 %) pour son épouse.

Elles ont été entièrement libérées en espèces.

En date du 28 septembre 2012, les PERSONNE2.) ont constitué la société à responsabilité limitée SOCIETE3.) S.à r.l. (ci-après : « la société SOCIETE3.) ») pardevant Maître Joseph ELVINGER, alors notaire de résidence à Luxembourg, ayant, entres autres, pour objet « *toutes les opérations se rapportant directement ou indirectement à la prise de participations sous quelque forme que ce soit, dans toute entreprise, ainsi que l'administration, la gestion, le contrôle et le développement de ces participations. [...].* »

Le capital social de la société SOCIETE3.) a été fixé à 1.000.000.- euros, représenté par 10.000 parts sociales d'une valeur nominale de 100.- euros chacune, réparties à hauteur de 9.000 (90 %) pour PERSONNE1.) et de 1.000 (10 %) pour son épouse.

Elles ont été entièrement libérées par des apports en nature, consistant :

pour PERSONNE1.), en « *quatre-vingt-dix (90) parts sociales d'une valeur nominale de deux cent cinquante euros (EUR 250.-) chacune, de [la société SOCIETE2.), c'est-à-dire 90 % (quatre-vingt-dix pour cent) de la totalité de ses parts sociales émises, cet apport étant évalué à neuf cent mille euros (EUR 900.000.-) » et*

pour son épouse, en « *dix (10) parts sociales d'une valeur nominale de deux cent cinquante euros (EUR 250.-) chacune, de [la société SOCIETE2.), c'est-à-dire 10 % (dix pour cent) de la totalité de ses parts sociales émises, cet apport étant évalué à cent mille euros (EUR 100.000.-). »*

Suivant « *CONTRAT DE CESSION DE PARTS SOCIALES* » signé le même jour, la société SOCIETE3.) a cédé la totalité des parts sociales par elle détenues dans la société SOCIETE2.) à la société anonyme SOCIETE4.) Ltd, moyennant paiement du prix de 1.100.000.- euros.

Suivant le bulletin d'impôt sur le revenu portant sur l'année 2012, émis en date du 16 juillet 2014 par le « *Bureau d'imposition Luxembourg 4* », un impôt sur revenus extraordinaires en application de l'article 131 (1) c) LIR (loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu) d'un montant de 181.476.- euros a été mis en compte dans le chef des PERSONNE2.).

Il résulte des explications figurant à la dernière page du prédit bulletin que la cession de parts sociales à la société anonyme SOCIETE4.) LTD a été imposée au motif que « *l'art.22bis n'est pas valable, vu qu'il y a eu vente des titres !* ».

Suivant « *PROCURATION* » signée en date du 4 août 2014, les PERSONNE2.) ont donné :

« *pouvoir exprès et spécial à Monsieur PERSONNE3.), Expert-comptable inscrit à l'Ordre des Experts-Comptables luxembourgeois, gérant [de la SOCIETE1.),*

A l'effet d'agir au nom et pour le compte [des PERSONNE2.)] devant l'Administration des Contributions Directes ou le directeur des contributions dans le cadre de la réclamation contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2012 daté du 16 juillet 2014 [...],

Aux effets ci-dessus, passer et signer tous actes et procès-verbaux, élire domicile, substituer et, en général, faire tout ce qui est nécessaire ou utile pour l'exécution de la présente procuration, promettant ratification. »

La SOCIETE1.), en la personne de l'expert-comptable PERSONNE3.), a ainsi, par courrier du 5 août 2014, transmis à PERSONNE4.), chef de division de l'Administration des Contributions Directes (ci-après : « l'ACD ») l'acte de constitution de la société SOCIETE3.) ainsi que le contrat de cession de parts sociales du 28 septembre 2012, en sollicitant l'examen des prédicts documents aux fins de constater un « échange de titres », partant l'application de l'article 22 bis LIR dans le chef des PERSONNE2.).

Par courrier recommandé du 17 juillet 2015, la SOCIETE1.) s'est adressée au « Bureau d'imposition Luxembourg 4 » en les termes suivants :

« Par la présente, nous vous saurions gré de bien vouloir revoir l'imposition concernant l'année 2012 des [PERSONNE2.).]

Pour autant que de besoin, nous portons réclamation contre le bulletin d'imposition notifié le 16 juillet 2014.

Il nous semble qu'il y a eu un malentendu concernant l'application de l'article 22 bis LIR, à savoir, les opérations d'échange.

Ci-dessous, nous vous prions de trouver un résumé des opérations.

[...].

*Pour résumé, PERSONNE5.) a échangé 10 parts sociales de la société **SOCIETE2.)** contre 1000 parts sociales de la société **SOCIETE3.)** et PERSONNE1.) a échangé 90 parts sociales de la société **SOCIETE2.)** contre 9000 parts sociales de la société **SOCIETE3.)**.*

*En date du 28 septembre 2012, la société **SOCIETE3.)** a procédé à la cession de l'intégralité des titres de la société **SOCIETE2.)** à SOCIETE4.).*

[...].

Eu égard à ce qui précède, nous estimons que les PERSONNE2.) devraient bénéficier de l'art. 22bis et par conséquent n'être pas imposés lors de l'échange intervenu lors de la constitution de la société SOCIETE3.) ni sur l'opération de cession intervenue par la suite vu que c'est la société SOCIETE3.) qui cède les titres et non les PERSONNE2.). »

Suivant « *Décision sur réclamation* » n° NUMERO3.) prononcée le 22 septembre 2015, la réclamation du 17 juillet 2015 a été déclarée irrecevable pour cause de tardiveté en application des paragraphes 245 et 246 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931.

Les PERSONNE2.), par l'organe de leur mandataire PERSONNE3.), ont alors introduit en date du 24 décembre 2015 devant le tribunal administratif un recours en réformation, subsidiairement en annulation à l'encontre de la décision précitée du 22 septembre 2015.

Par jugement rendu en date du 9 janvier 2017, le tribunal administratif a reçu le recours principal en réformation en la forme ; l'a déclaré non justifié au fond ; dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours en annulation introduit à titre subsidiaire et condamné les PERSONNE2.) aux frais.

Aux termes du prédit jugement du 9 janvier 2017, le tribunal avait relevé, à titre liminaire, « que sa compétence est limitée par l'objet de la décision lui déférée, qui, en l'espèce, se résume à une décision d'irrecevabilité *rationae temporis* du directeur de l'administration des Contributions par rapport à la seule réclamation du 17 juillet 2015 des demandeurs. Dès lors, sont pris en considération, dans le cadre du présent rôle, uniquement les moyens ayant trait à l'objet précité, en l'occurrence la recevabilité de la réclamation du 17 juillet 2015, à l'exclusion des développements des parties relatifs au courrier des demandeurs du 5 août 2014 adressé au chef de division. La question relative à la qualification juridique du courrier précité du 5 août 2014 est en effet étrangère au présent litige qui ne porte que sur la réclamation du 17 juillet 2015 et pourrait uniquement être analysée dans le cadre d'un recours contentieux dirigé directement contre le bulletin de l'impôt sur le revenu des époux Zang, dans la mesure où – conformément à l'article 8, paragraphe (3), alinéa 3 de la loi du 7 novembre 1996 qui exige que le recours soit introduit directement contre le bulletin d'imposition, en cas de silence gardé par le directeur de l'administration des Contributions directes, au bout d'une période de six mois, suite à l'introduction d'une réclamation du contribuable –, le directeur de l'administration des Contributions directes aurait gardé le silence pendant plus de six mois suite à leur courrier du 5 août 2014 à qualifier, le cas échéant, de réclamation. »

Suite au prononcé du jugement précité, les PERSONNE2.), par l'organe de leur mandataire PERSONNE3.), ont introduit un autre recours en réformation, subsidiairement en annulation en date du 10 mars 2017 devant le tribunal administratif, cette fois-ci à l'encontre du bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2012 émis le 16 juillet 2014, ce, au vu du silence de plus de 6 mois gardé par l'ACD suite à la réclamation du 5 août 2014.

Par jugement rendu en date du 2 mai 2018, le tribunal administratif a reçu le recours en réformation en la forme ; l'a déclaré justifié au fond ; partant, réformé le bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2012, émis le 16 juillet 2014 à l'égard des PERSONNE2.), en ce sens qu'il n'y a pas lieu de prendre en compte le prix de cession des parts sociales de la société SOCIETE2.), cédées par la société SOCIETE3.) à la société anonyme SOCIETE4.) Ltd ; renvoyé le dossier au bureau d'imposition compétent afin qu'il procède à l'exécution du présent jugement et condamné l'Etat aux frais.

Sur ce, la SOCIETE1.) a établi une facture n° NUMERO2.) en date du 20 juin 2018 à hauteur d'un montant de 23.450.- euros HTVA, soit 27.436,50 euros TTC, du chef des prestations suivantes :

« Recours contre le bulletin de l'Impôt sur le revenu de l'année 2012
1) Recours n° NUMERO4.)

Recours du 24/12/2015 contre la décision directoriale du 22 septembre 2015
Mémoire en réplique du 08/04/2016
Aud[i]nce Publique du 19/12/2016
2) Recours n° NUMERO5.)
Recours du 10/03/2017 contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2012
émis le 16 juillet 2014
Mémoire en recours du 07/07/2017
Aud[i]nce Publique du 14/03/2018 ».

En date du « [illisible]/7/2018 », PERSONNE1.) a contesté la prédite facture comme suit :
« [p]ar la présente, je conteste fermement votre facture d'un montant de 27 436 € 50 n° NUMERO2.), notifiant votre réclamation à mon avocat. »

Par exploit d'huissier de justice du 8 octobre 2018, la SOCIETE1.) a alors fait donner assignation à PERSONNE1.) à comparaître devant le tribunal de ce siège aux fins de s'entendre condamner au paiement du montant précité de 27.436,50 euros, avec les intérêts légaux à compter de la date d'exigibilité de la facture, sinon de la demande en justice, jusqu'à solde, outre une indemnité de procédure de l'ordre de 1.500.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile et les entiers frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de son mandataire constitué.

L'affaire a été inscrite sous le numéro TAL-2020-07048 du rôle et soumise à l'instruction de la XXe section.

Les mandataires des parties ont été informés par bulletin du 12 janvier 2024 de la composition du tribunal.

Par ordonnance du 1^{er} février 2024, l'instruction de l'affaire a été clôturée.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

En application de l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile, les parties sont réputées avoir réitéré leurs moyens à l'audience des plaidoiries et leurs mandataires sont dispensés de se présenter à l'audience des plaidoiries.

L'affaire a été prise en délibéré par Madame le juge de la mise en état à l'audience des plaidoiries du 15 février 2024 conformément à l'article 227 du Nouveau Code de procédure civile.

2. Prétentions et moyens des parties

Le dernier état des prétentions et moyens des parties, issu de leurs conclusions récapitulatives notifiées en date du 12 septembre 2023 (pour la SOCIETE1.), respectivement du 14 juin 2023 (pour PERSONNE1.), se présente comme suit :

La SOCIETE1.)

À l'appui de ses demandes, la SOCIETE1.) expose tout d'abord qu'elle se serait toujours occupée, pendant plusieurs années, de toute la comptabilité des PERSONNE2.), ainsi que de leur déclaration fiscale tant à titre privé qu'à titre professionnel.

Au courant de l'année 2012, PERSONNE1.) lui aurait fait part de son intention de vendre l'établissement « SOCIETE5.) » et de ses inquiétudes quant aux conséquences fiscales éventuelles qui pourraient en résulter. En effet, la cession des titres de la société SOCIETE2.) aurait entraîné une imposition importante dans le chef des PERSONNE2.), en l'occurrence de l'ordre de 181.476.- euros, tel qu'il découle du bulletin d'imposition litigieux émis le 16 juillet 2014.

La SOCIETE1.) aurait donc proposé à son client d'optimiser l'opération de manière tout à fait légale en échangeant les « actions » de la société SOCIETE2.) avec les « actions » d'une nouvelle société à responsabilité limitée à constituer, ce, conformément à l'article 102,10 LIR qui dispose que « *l'échange de titres ne conduit pas à la réalisation des plus-values inhérentes aux biens échangés, si les opérations d'échange satisfont aux dispositions de l'article 22 bis [...].* »

Une nouvelle société à responsabilité limitée, la société SOCIETE3.) aurait ainsi été constituée en date du 28 septembre 2012, avec comme « actionnaires » PERSONNE1.) à hauteur de « 900 actions » et son épouse à hauteur de « 100 actions ».

La constitution aurait été réalisée par apport des titres de la société SOCIETE2.) détenus par les PERSONNE2.) en échange de titres de cette société dans les mêmes proportions aux PERSONNE2.). Cette opération aurait rempli les conditions de l'article 22 bis LIR et également de la circulaire LIR n° 22 bis/1 du 27 novembre 2022, ce qui aurait été confirmé par le tribunal administratif.

La société SOCIETE3.) serait devenue l'« actionnaire » unique de la société SOCIETE2.) et aurait alors vendu 100 % des « actions » de la société SOCIETE2.) à la société anonyme acquéreuse SOCIETE4.) Ltd.

L'opération mise en place par la SOCIETE1.) aurait permis aux PERSONNE2.) d'économiser le montant de 181.476.- euros sur le plan fiscal.

Or contre toute attente, l'ACD aurait notifié en date du 16 juillet 2014 aux PERSONNE2.) un bulletin d'imposition dans lequel ces derniers ont été imposés comme s'ils avaient vendu les parts sociales de la société SOCIETE2.).

L'ACD n'aurait ainsi pas compris l'opération d'échange de titres effectué conformément à l'article 22 bis LIR.

La SOCIETE1.) aurait alors conseillé à PERSONNE1.) d'introduire un recours devant les juridictions administratives.

Une procuration au profit de la SOCIETE1.) aurait alors été signée en ce sens par les PERSONNE2.), par le biais de laquelle ces derniers auraient donné « *pouvoir exprès et spécial à Monsieur PERSONNE3.), Expert-comptable inscrit à l'Ordre des Experts-Comptables luxembourgeois, gérant de [la SOCIETE1.)]* » pour agir à leur nom et pour le compte « *dans le cadre de la réclamation contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2012 daté du 16 juillet 2014* ».

Contrairement aux assertions adverses, PERSONNE1.) aurait été informé du coût horaire appliqué aux prestations à fournir par PERSONNE3.).

La SOCIETE1.) donne à considérer sur ce point que PERSONNE1.) serait client depuis de nombreuses années, de sorte qu'il ne pourrait ignorer les tarifs pratiqués par cette dernière.

Il serait d'ailleurs important de mettre en exergue le fait que PERSONNE1.) reconnaît expressément avoir signé une procuration au profit de la SOCIETE1.) mais estime qu'« *il n'a jamais été question de facturer les recours administratifs* ». Il serait pourtant évident que lorsque l'on charge quelqu'un de faire un travail, l'on s'attend forcément à ce que ce dernier facture ses prestations.

En l'espèce, dans le cadre de l'imposition sur le revenu relative à l'année 2012, les PERSONNE2.) auraient dû bénéficier de l'article 22 bis LIR et par conséquent ne pas être imposés ni sur l'échange de titres intervenu lors de la constitution de la société SOCIETE3.), ni sur l'opération de cession intervenue par la suite étant donné que c'est la société SOCIETE3.) qui a cédé les titres de la société SOCIETE2.) et non les PERSONNE2.) personnellement.

La SOCIETE1.) a ainsi envoyé deux courriers en date du 5 août 2014 à l'ACD, l'un portant réclamation à l'encontre du bulletin d'imposition du 16 juillet 2014 et l'autre portant communication de divers documents dans le cadre de cette réclamation. Suite à l'envoi de ces courriers, des pourparlers auraient été engagés entre la SOCIETE1.) et PERSONNE4.) en sa qualité de chef de division de l'ACD. Ce dernier aurait informé oralement la SOCIETE1.) que les articles 22 bis et 102,10 LIR étaient bien applicables dans le chef des PERSONNE2.), laissant donc croire que le bulletin d'imposition litigieux serait modifié en ce sens. Or, contre toute attente et sans aucune justification, le « *Bureau d'imposition Luxembourg 4* » aurait refusé de modifier ledit bulletin. Une nouvelle lettre de réclamation a alors été envoyée à l'ACD en date du 17 juillet 2015 et par décision du 22 septembre 2015, l'ACD a rejeté la réclamation pour cause de tardiveté. Le premier recours administratif déposé par la SOCIETE1.) au nom des PERSONNE2.) a été déclaré non fondé par jugement du 9 janvier 2017, le tribunal administratif ayant confirmé que la réclamation du 17 juillet 2015 était tardive, tout en mettant en évidence le fait qu'une première réclamation avait été adressée à l'ACD en date du 5 août 2014. Sur base de cette décision, un nouveau recours a alors été déposé le 10 mars 2017 et par jugement du 2 mai 2018, le tribunal administratif a déclaré le recours justifié et par réformation du bulletin d'imposition de l'année 2012 émis le 16 juillet 2014, retenu qu'il n'y aurait pas lieu

de prendre en compte le prix de cession des parts sociales de la société SOCIETE2.), cédées par la société SOCIETE3.) à la société anonyme SOCIETE4.) Ltd.

Il serait partant constant en cause que le recours administratif introduit par la SOCIETE1.) aurait été couronné de succès.

Il s'est en effet avéré que l'ACD avait mal interprété la situation, sinon fait preuve de mauvaise foi en indexant indûment dans le chef des PERSONNE2.) la cession des parts sociales de la société SOCIETE2.).

Face aux protestations soulevées par PERSONNE1.), la SOCIETE1.) conteste être responsable de l'erreur d'appréciation commise par l'ACD.

Au contraire, le montage fiscal par elle proposé et mis en place aurait été valable et économiquement intéressant pour les PERSONNE2.), dans la mesure où ils auraient pu économiser la « *modique* » somme de 181.476.- euros.

PERSONNE1.) serait malvenu de formuler un quelconque reproche à l'encontre de la SOCIETE1.) alors que la situation juridique, qui aurait présenté un aléa certain quant à sa réussite, se serait finalisée par un résultat « *très positif* » en sa faveur.

À la page 4 de ses conclusions n° II, PERSONNE1.) reconnaîtrait expressément l'erreur commise par l'ACD en les termes suivants : « *malheureusement, l'ACD n'a pas pris la peine d'explicitier les raisons l'ayant conduite à rejeter l'application des dispositions combinées des art. 22 bis et 102,10 LIR. [...].* »

Le fait que les PERSONNE2.) ont obtenu gain de cause par le tribunal administratif démontrerait à suffisance de cause le bon travail de la SOCIETE1.).

L'ACD n'aurait d'ailleurs jamais avancé d'argument juridique à l'appui de son refus de prendre en compte le montage fiscal opéré par la SOCIETE1.).

Aucune erreur quelconque ne serait par conséquent établie dans le chef de la SOCIETE1.). Celle-ci ne saurait être tenue pour responsable des errements de l'ACD. Le fait pour l'ACD de taxer de manière erronée les PERSONNE2.) ne préjugerait en rien la qualité des conseils et du travail fourni par la SOCIETE1.). Dans la mesure où la décision de l'ACD aurait été réformée, le travail de la SOCIETE1.) serait à considérer comme bon, aucun appel n'ayant de surcroît été interjeté par l'ACD à l'encontre du jugement administratif rendu le 2 mai 2018.

Quant au fond, en réponse aux moyens de défense développés par PERSONNE1.), la SOCIETE1.) réplique que la facture litigieuse n° NUMERO2.) du 20 juin 2018 d'un montant de 27.436,50 euros indiquerait bien sa cause, son montant ainsi que le nom du fournisseur et du client. Le montant HTVA y serait renseigné, ainsi que le montant de la TVA et le montant TTC, outre la date de la facture et son échéance. Contrairement aux

assertions adverses, il ne serait pas obligatoire d'indiquer le nombre d'heures passées, ni le taux horaire appliqué.

La SOCIETE1.) précise en l'espèce, à titre d'information, que le nombre d'heures prestées serait de 118.

Les recours administratifs auraient été rédigés par PERSONNE3.) en personne, ayant 20 ans d'ancienneté à son actif en tant qu'expert-comptable.

La créance réclamée en l'espèce serait donc bien certaine, liquide et exigible.

La SOCIETE1.) rappelle que les PERSONNE2.) auraient signé en date du 4 août 2014 une procuration au profit de celle-ci avec pouvoir exprès et spécial d'agir à l'encontre du bulletin d'imposition relatif à l'année 2012. Étant en relation d'affaires continue depuis de nombreuses années avec la SOCIETE1.), les PERSONNE2.) auraient su que celle-ci allait émettre une facture pour ce travail. L'expert-comptable PERSONNE3.) aurait informé PERSONNE1.) que son taux horaire s'élèverait à 200.- euros HTVA, tarif habituellement pratiqué par la fiduciaire pour ce genre de prestation eu égard à la difficulté de la matière et l'enjeu. Ce taux horaire ne serait nullement exorbitant, alors que d'autres experts-comptables factureraient entre 200.- euros et 700.- euros l'heure. PERSONNE1.) n'aurait jamais fait valoir la moindre contestation relative au bien-fondé de la procédure engagée. Ce ne serait que suite à l'émission de la facture que des critiques auraient été formulées. Sa lettre datant de juillet 2018, aux termes de laquelle il « *conteste fermement [la] facture d'un montant de 27.436,50 €* » serait incomplète, alors que dépourvue de toute précision quant aux raisons motivant la contestation. Il serait d'ailleurs de jurisprudence constante que les protestations vagues n'auraient aucun effet juridique.

En ce qui concerne plus précisément le caractère liquide de la créance, PERSONNE1.) reproche à la facture de ne pas être précise quant aux montants facturés. Or, il n'existerait aucun texte de loi obligeant le créancier de détailler le montant pour chaque prestation séparément. Il ne faudrait en outre pas perdre de vue qu'en l'espèce il s'agirait de prestations intellectuelles et non d'une vente de marchandises.

Pour autant que de besoin, la SOCIETE1.) produit en pièce n° 18 la liste détaillée des prestations fournies dans le cadre du dossier de PERSONNE1.).

Finalement, en ce qui concerne le caractère exigible de la créance, la facture indiquerait expressément que le paiement devait intervenir pour le 20 juin 2018 au plus tard.

Eu égard aux développements qui précèdent et au caractère certain, liquide et exigible de la créance, la SOCIETE1.) demande, à titre principal, à ce que PERSONNE1.) soit condamné à lui payer le montant de 27.436,50 euros, avec les intérêts légaux à partir de la date d'exigibilité de la facture, sinon de la demande en justice, jusqu'à solde ; sinon à titre subsidiaire, si par impossible le tribunal devait estimer que le *quantum* réclamé était

exorbitant par rapport aux prestations fournies et au résultat obtenu, la SOCIETE1.) demande à voir nommer un expert judiciaire, avec la mission suivante :

«

- *constater, décrire et quantifier les prestations effectuées par la SOCIETE1.) dans le cadre des prédicts recours devant le tribunal administratif ayant pour numéros de rôle NUMERO4.) et NUMERO5.) ;*
- *dire si le prix facturé par la SOCIETE1.) pour ses prestations est conforme au prix habituellement pratiqué par les experts-comptables au Luxembourg eu égard au temps passé, à l'enjeu du litige et au résultat obtenu ;*
- *le cas échéant, évaluer le montant des prestations effectuées par la SOCIETE1.). »*

À titre plus subsidiaire, la SOCIETE1.) demande au tribunal de fixer *ex aequo et bono* le montant des honoraires redus par PERSONNE1.).

PERSONNE1.)

PERSONNE1.) demande à ce que la SOCIETE1.) soit déboutée de l'ensemble de ses prétentions et plus précisément à voir constater qu'elle est à l'origine, de par ses fautes et erreurs, des recours administratifs introduits auprès du tribunal administratif ; que le mandat lui confié pour introduire les prédicts recours ne signifie pas que les prestations y afférentes méritent paiement ; que la facture n° NUMERO2.) du 20 juin 2018 d'un montant de 27.436,50 euros est imprécise et que la créance réclamée n'est ni certaine, ni liquide, ni exigible ; partant à voir déclarer la demande en condamnation de la SOCIETE1.) non fondée, sinon la réduire à de plus justes proportions et à voir condamner la SOCIETE1.) au paiement d'une indemnité de procédure de l'ordre de 5.000.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Au soutien de ses conclusions, PERSONNE1.) fait valoir que les faits ayant engendré les prétendues prestations actuellement réclamées par la SOCIETE1.) et facturées à plus de 27.000.- euros auraient pour origine une erreur grossière commise par cette dernière dans le cadre de la cession de l'établissement « SOCIETE5.) », lui confiée au courant de l'année 2012.

La SOCIETE1.) aurait prévu un montage fiscal devant permettre à PERSONNE1.) d'optimiser cette cession en toute légalité, en minimisant le plus possible les impôts s'y rapportant.

Or, suite à la cession de son établissement, PERSONNE1.) aurait été imposé à un taux d'imposition auquel il n'aurait pas dû être imposé suivant le montage fiscal opéré par la SOCIETE1.).

Il se serait alors vu obliger de contester le bulletin d'imposition de l'année 2012 afin d'éviter de payer un impôt manifestement indu.

Il aurait été logique de confier les démarches à effectuer en ce sens à la SOCIETE1.), celle-ci ayant mis en place le montage fiscal litigieux, étant précisé qu'il s'agissait « *de sa fiduciaire de confiance depuis des années.* »

Or en l'espèce, la SOCIETE1.) aurait gravement failli à sa mission.

En effet, le recours administratif introduit à l'encontre de la « *Décision sur réclamation* » n° NUMERO3.) du 22 septembre 2015 de l'ACD, ayant déclaré la réclamation formelle envoyée par courrier du 17 juillet 2015 de la part de la SOCIETE1.) irrecevable pour cause de tardiveté, a été rejeté, le tribunal administratif ayant confirmé la prédite décision, autrement dit la tardiveté de la réclamation du 17 juillet 2015.

S'agissant du courrier du 5 août 2014 que la SOCIETE1.) qualifie à tort de « *réclamation* », PERSONNE1.) déclare que pour qu'une réclamation soit recevable, elle devrait désigner clairement la décision attaquée – comme par exemple le bulletin d'impôt sur le revenu de l'année en question ainsi que la date de son émission – mais également être motivée, c'est-à-dire exposer les faits et moyens ainsi que l'objet de la réclamation. Elle devrait en outre être adressée directement au directeur de l'ACD ou bien au préposé du bureau d'imposition compétent.

Or, le courrier du 5 août 2014 ne remplirait pas ces conditions.

Après avoir formulé une réclamation formelle le 17 juillet 2015 à l'encontre d'un bulletin d'imposition de l'année 2012 émis le 16 juillet 2014 et avoir été déboutée par le directeur de l'ACD et le tribunal administratif, la SOCIETE1.) aurait « *par opportunité* » décidé que le courrier du 5 août 2014 serait en fait à considérer comme une réclamation, quand bien même ledit courrier ne sollicite qu'un simple réexamen et non clairement une réformation, avec en outre « *une argumentation des plus légères* ».

Selon PERSONNE1.), il s'agirait « *d'un aveu de la fiduciaire DEFLORENNE de sa défaillance envers* » lui.

En application des dispositions combinées de l'article 22 bis et 102,10 LIR, l'attribution à PERSONNE1.) des parts sociales de la société acquéreuse, la société SOCIETE3.), en échange des parts sociales détenues dans la société acquise, la société SOCIETE2.), bénéficierait en principe d'une neutralité fiscale, avec les conséquences suivantes : « *l'associé ne réalise en principe pas de revenus au moment de l'échange ; le prix d'acquisition des parts sociales reçues en échange correspond au prix que le contribuable a déboursé lors de l'acquisition des parts sociales données en échange ; la date d'acquisition des parts sociales reçues en échange correspond à la date d'acquisition des parts sociales données en échange ; la participation reçue en échange est réputée représenter la participation donnée en échange [...].* »

Il résulte cependant du bulletin d'imposition de l'année 2012 que l'ACD a imposé la cession des parts sociales à la société anonyme SOCIETE4.) Ltd. au motif que l'« *art.22bis n'est pas valable, vu qu'il y a eu vente des titres !* ».

Visiblement, l'ACD n'aurait pas compris l'opération effectuée par la SOCIETE1.) au nom et pour le compte de PERSONNE1.).

Ce serait contre toute attente que la SOCIETE1.) aurait facturé ses interventions auprès de l'ACD ainsi que les recours administratifs.

Selon PERSONNE1.), « *le fait d'avoir gagné un recours administratif n'est pas en soi une victoire mais ce n'est que le reflet du mauvais travail et conseil de la partie demanderesse* » qui aurait obligé ce dernier à agir devant les juridictions administratives.

Aussi, PERSONNE1.) n'aurait jamais été informé du coût de ces prestations, partant n'y aurait jamais consenti.

Il se serait toujours opposé à ce que des prestations en relation avec ce contentieux fiscal lui soient facturées. En effet, corriger les erreurs ayant causé un préjudice grave à PERSONNE1.) aurait fait partie intégrante du travail de la SOCIETE1.), sans que cela ne puisse être facturé.

La structuration de l'opération de cession de l'établissement « SOCIETE5.) » aurait été mal conçue par la SOCIETE1.), ce qui aurait engendré une imposition erronée dans le chef de PERSONNE1.), ainsi que deux recours administratifs, « *l'un irrecevable, l'autre tardif, bien que l'issue fût finalement favorable.* »

Si la SOCIETE1.) aurait correctement exécuté son travail, il n'y aurait jamais dû y avoir de problème avec l'ACD, ni de recours administratifs à introduire.

En tout état de cause, si le montage fiscal opéré par la SOCIETE1.) aurait comporté un risque, il aurait appartenu à celle-ci d'en avertir PERSONNE1.) et de lui indiquer les conséquences possibles, notamment qu'un recours lui serait facturé près de 30.000.- euros.

PERSONNE1.) conteste d'ailleurs que la facture réclamée par la SOCIETE1.) puisse être considérée comme une facture en bonne et due forme. Pour ce faire, elle devrait indiquer un certain nombre de mentions, ce qu'elle ne ferait cependant pas en l'espèce. Elle serait en effet imprécise. Elle ferait référence à des prestations consistant en des recours administratifs facturées à hauteur d'un montant de 23.450.- euros HTVA, sans indiquer le taux horaire appliqué et le temps y passé. La facture ne mentionnerait pas non plus l'accord écrit du client donnant la possibilité à la SOCIETE1.) de facturer ces prestations.

S'il est vrai qu'aucune loi n'oblige le professionnel à détailler le montant de chaque prestation facturée, toujours est-il qu'il relèverait de son obligation de conseil, de loyauté et de bonne foi envers le client de justifier le travail réalisé.

PERSONNE1.) conteste en outre que la SOCIETE1.) l'aurait informé que le taux horaire appliqué serait de 200.- euros.

Celle-ci resterait par ailleurs en défaut d'établir qu'il s'agirait d'un taux habituel pour un expert-comptable au Luxembourg.

En tout état de cause, les prestations mises en compte, à les supposer établies, ne justifieraient pas une facture d'un montant de 23.450.- euros HTVA.

Eu égard aux développements qui précèdent, la créance réclamée par la SOCIETE1.) ne serait ni certaine, ni liquide, ni exigible, de sorte que la demande en condamnation dirigée à l'encontre de PERSONNE1.) serait à déclarer non fondée, sinon subsidiairement à réduire à de plus justes proportions.

3. Motifs de la décision

En vertu de l'article 58 du Nouveau Code de procédure civile « [i]l incombe à chaque partie de prouver conformément à la loi les faits nécessaires au succès de sa prétention. » Pareillement, l'article 1315 du Code civil dispose que « [c]elui qui réclame l'exécution d'une obligation, doit la prouver. Réciproquement, celui qui se prétend libéré, doit justifier le paiement ou le fait qui a produit l'extinction de son obligation. »

La règle édictée aux textes susvisés régissant la charge de la preuve, implique que le demandeur doit prouver les faits qui justifient sa demande et que le défendeur doit prouver les faits qui appuient ses moyens de défense.

En application des principes directeurs précités, aux fins de prospérer dans sa demande, il incombe donc à la SOCIETE1.) de prouver conformément à la loi les actes et faits nécessaires au succès de ses prétentions, plus précisément de rapporter la preuve tant du principe que du montant de la créance par elle alléguée, c'est-à-dire qu'elle doit établir qu'elle est créancière de PERSONNE1.) à hauteur du montant réclamé de 27.436,50 euros et que ce dernier a l'obligation de lui payer le prédit montant.

Pour conforter l'existence de sa créance ainsi que l'obligation de paiement à charge de PERSONNE1.), la SOCIETE1.) se prévaut principalement d'un écrit intitulé « PROCURATION » signé le 4 août 2014 par les PERSONNE2.), qui se lit comme suit :

« Les soussignés, [...],

Donne pouvoir exprès et spécial à Monsieur PERSONNE3.), Expert-comptable inscrit à l'Ordre des Experts-comptables luxembourgeois, gérant de la [SOCIETE1.),

A l'effet d'agir au nom et pour le compte d[es] soussigné[s] devant l'Administration des Contributions Directes ou le directeur des contributions dans le cadre de la réclamation contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2012 daté du 16 juillet 2014 [...],

Aux effets ci-dessus, passer et signer tous actes et procès-verbaux, élire domicile, substituer et, en général, faire tout ce qui est nécessaire ou utile pour l'exécution de la présente procuration, promettant ratification. »

Sur base de la prédite procuration, la SOCIETE1.) a émis en date du 20 juin 2018 la facture n° NUMERO2.) d'un montant global de 23.450.- euros HTVA, soit 27.436,50 euros TTC, mettant en compte les prestations suivantes :

« Recours contre le bulletin de l'Impôt sur le revenu de l'année 2012

1) Recours n° NUMERO4.)

Recours du 24/12/2015 contre la décision directoriale du 22 septembre 2015

Mémoire en réplique du 08/04/2016

Aud[i]e]nce Publique du 19/12/2016

2) Recours n° NUMERO5.)

Recours du 10/03/2017 contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2012

émis le 16 juillet 2014

Mémoire en recours du 07/07/2017

Aud[i]e]nce Publique du 14/03/2018 ».

Il est constant en cause que suite à l'émission du bulletin d'imposition relatif à l'année 2012, deux recours administratifs ont été introduits par la SOCIETE1.) au nom et pour le compte des PERSONNE2.), lesquels ont fait l'objet de deux jugements rendus les 9 janvier 2017 et 2 mai 2018.

Les parties s'opposent quant à la question de savoir si la SOCIETE1.) est en droit de facturer le travail presté pour l'introduction des recours administratifs dont question, PERSONNE1.) faisant valoir que ceux-ci auraient pour origine des manquements contractuels commis par la SOCIETE1.).

Avant d'apprécier le bien-fondé de la demande en condamnation formulée par la SOCIETE1.), il convient tout d'abord de statuer sur les moyens soulevés par PERSONNE1.) à l'encontre de la facture n° NUMERO2.) précitée du 20 juin 2018, qui, selon lui, ne répondrait pas aux exigences légales pour constituer une facture en bonne et due forme permettant à la SOCIETE1.) d'obtenir paiement du montant réclamé de 27.436,50 euros.

En l'absence d'une définition légale, la facture peut être définie comme un écrit dressé par un commerçant, dans lequel sont mentionnés l'espèce et le prix des marchandises vendues ou des services rendus, le nom du client et l'affirmation de la dette de ce dernier et qui est destiné à être remis au client afin de l'inviter à payer la somme indiquée (cf. CA, 27 février 2013, n° 37667).

Aucune disposition légale de droit commercial ne détermine les mentions essentielles que doit renfermer une facture.

Il est admis sur ce point que les mentions obligatoires d'une facture se déduisent de sa fonction. La facture doit ainsi affirmer une créance, en indiquant sa cause et son montant, de même qu'elle doit indiquer le nom du fournisseur et du client. La cause de la créance doit être formulée en des termes tels que le client ne puisse avoir de doutes sur l'identité des prestations ou des marchandises qui lui sont mises en compte et pour lui permettre de vérifier si ce qui lui a été facturé correspond à ce qu'il a commandé et à ce qui lui a été fourni (cf. CA, 1^{er} juin 2005, n° 28856).

La sanction de l'absence d'une des mentions essentielles consiste dans le risque que le document ne soit pas considéré comme facture, mais comme un document voisin auquel ne sont pas attachés les mêmes effets (cf. CLOQUET (A.), La facture, 1959, n° 259, p. 121).

En l'espèce, force est de constater que le document litigieux remplit ces critères.

Celui-ci renseigne en effet les nom et adresse de son émetteur et de son destinataire, l'énumération des prestations réalisées ainsi que les montants réclamés HTVA et TTC. Il y est en outre indiqué sa date d'émission, sa date d'échéance et un numéro d'identification. Contrairement aux moyens développés par PERSONNE1.), il n'est pas exigé que la facture contienne « *l'accord écrit du client* » pour permettre au commerçant de facturer les prestations commandées et fournies.

Au regard des considérations qui précèdent, le document litigieux comporte ainsi les mentions essentielles pour valoir facture, de sorte que les critiques formulées à cet égard par PERSONNE1.) sont à écarter.

Aux termes de l'article 1984, alinéa 1^{er}, du Code civil, « [l]e mandat ou la procuration est un acte par lequel une personne donne à une autre le pouvoir de faire quelque chose pour le mandant et en son nom. »

Le mandat est dans son principe même un contrat consensuel.

Il est parfait par le simple accord de volontés des parties et n'est en principe soumis à aucune forme. Un mandat peut donc être valablement accordé par acte authentique, par acte sous seing privé, dans un simple écrit, oralement ou tacitement.

Il est le pouvoir de faire quelque chose pour le mandant et en son nom. Un mandataire n'agit en effet jamais en son nom propre, *in nomine proprio* : il agit *in contemplatione domini*, pour le compte du mandant. L'acte est accompli comme si le mandant avait été présent lui-même. Le mandat ne se conçoit cependant pas à l'égard d'un acte matériel. Un pareil acte ne donne matière qu'au louage de travail ou au louage d'industrie. En conséquence, il ne suffit pas qu'une personne soit chargée par une autre d'une mission déterminée pour qu'il y ait mandat : il faut encore que cette mission ait pour objet un acte juridique à accomplir au nom d'une autre personne, c'est-à-dire qu'il y ait pouvoir de représentation (cf. CA, 14 juillet 2004, n° 28209).

Le mandat peut être gratuit ou onéreux ; civil ou commercial ; spécial, général, conçu en termes généraux ou encore exprès ; ordinaire ou exclusif ; enfin principal ou accessoire.

Le mandat est présumé salarié en faveur des personnes qui font profession de s'occuper des affaires d'autrui (cf. Cass. fr., Civ. 1^{ère}, 10 février 1981, n° 79-16.473, Bull. civ. I, n° 50). Mais il ne s'agit que d'une présomption simple : il peut être prouvé que le mandat est gratuit, bien que le mandataire soit un professionnel (cf. Répertoire de droit civil, LE TOURNEAU (P.), Le Mandat, juillet 2022, n° 336).

Pour qu'une rémunération soit due au mandataire, il faut que son existence résulte de la convention ou des circonstances et que le mandataire ait accompli sa mission.

La rétribution du mandataire n'est pas subordonnée au succès de l'opération entreprise. L'article 1999 du Code civil dispose en effet que « [l]e mandant doit rembourser au mandataire les avances et frais que celui-ci a faits pour l'exécution du mandat, et lui payer ses salaires lorsqu'il en a été promis. S'il n'y a aucune faute imputable au mandataire, le mandant ne peut se dispenser de faire ces remboursements et paiements, lors même que l'affaire n'aurait pas réussi, ni faire réduire le montant des frais et avances sous le prétexte qu'ils pouvaient être moindres. »

Le montant de la rémunération dépend, en principe, de la volonté commune des parties.

Lorsque le contrat ne précise pas le montant de la rémunération, ni expressément, ni par référence à des barèmes, le professionnel le fixe unilatéralement, en adressant sa facture au client. Cette facture peut évidemment être contestée par ce dernier, mais les tribunaux disposent dans ce cas d'un pouvoir souverain pour fixer le prix, notamment en tenant compte, le cas échéant, des conditions générales, des contrats types ou des usages professionnels, de la nature comme de la complexité du travail et de la notoriété du prestataire de services.

Une jurisprudence ancienne et constante reconnaît le droit aux tribunaux de contrôler les stipulations relatives à la rémunération et de réduire celle-ci, même lorsque le mandataire a fidèlement exécuté ses consignes, lorsqu'elle paraît excessive et disproportionnée par rapport au travail accompli ou au service rendu (cf. Répertoire de droit civil, LE TOURNEAU (P.), op.cit., n^{os} 342 et 344 et jurisprudences y citées).

Mais pour pouvoir prétendre à rémunération, le mandataire est tenu, comme tout contractant, d'exécuter le contrat.

Pour rappel l'objet du mandat est l'accomplissement pour le mandant et en son nom d'un acte juridique à titre de représentant. Certes, le mandataire doit exécuter fidèlement les instructions reçues et se mouvoir uniquement à l'intérieur des bornes, étroites ou larges, délimitées par sa procuration. Mais, dans ces bornes il jouit d'une liberté d'initiative entière. Le mandataire n'est pas un subordonné, ni un porte-parole. Liberté lui est laissée de choisir les voies et moyens les plus aptes à atteindre le but recherché par le mandant.

La finalité essentielle de la fidélité dans l'observance de la procuration est évidemment l'accomplissement de l'acte désiré. Mais elle est assortie de finalités accessoires, renforçant la première : oui, l'accomplissement de l'acte, mais avec célérité, persévérance et en assurant son efficacité (cf. Répertoire de droit civil, LE TOURNEAU (P.), op.cit., n° 224).

Le mandataire diligent accomplit sa tâche au mieux et dans les meilleurs délais.

En cas de représentation en justice, tel le cas en l'espèce, le mandataire, dans l'introduction d'une procédure ou l'accomplissement des actes qu'elle nécessite, doit ainsi éviter la prescription et respecter les délais impératifs imposés en la matière.

Le mandataire est responsable du dommage causé par l'inexécution totale ou partielle de ses obligations ainsi que de toutes les fautes qu'il peut commettre dans sa gestion, selon les règles habituelles, rappelées par les articles 1991, alinéa 1^{er}, et 1992, alinéa 1^{er} du Code civil.

Le mandataire répond donc de toutes les défaillances qu'un mandataire prudent et diligent n'aurait pas commises, que ce soit par action ou par omission.

L'appréciation s'opère *in abstracto*.

Dans cette optique, a été jugé fautif le mandataire qui ne prend pas les initiatives qui eussent été nécessaires pour sauvegarder les intérêts du mandant ou n'agit pas avec la célérité qui eût été souhaitable.

Il est admis que la responsabilité du mandataire envers le mandant est soumise aux principes généraux de la responsabilité contractuelle. La preuve de la faute incombe partant au mandant, ce qui revient à dire que le mandataire n'est tenu que par une obligation de moyens. En effet, les obligations relatives à un service à effecteur, comme le mandat – obligation d'accomplir au nom et pour le compte d'autrui un acte juridique – sont, le plus souvent, des obligations de moyens. La raison s'en trouve dans l'aléa que comporte le succès de la mission qui est confiée à l'intermédiaire. Le succès ne dépend pas seulement de son attitude, mais aussi d'autres facteurs sur lesquels il n'a pas de prise (cf. Répertoire de droit civil, LE TOURNEAU (P.), op.cit., n° 319). En revanche, ne comportant pas d'aléa, l'exercice des voies de recours dans les délais légaux constitue une obligation de résultat (cf. RAVARANI (G.), La responsabilité civile des personnes privées et publiques, 2^{ème} édition, Pasiris luxembourgeoise 2006, n^{os} 500 et suivants).

En l'espèce, le tribunal relève à titre liminaire que PERSONNE1.) ne conteste pas avoir donné avec son épouse mandat à la SOCIETE1.), moyennant procuration écrite du 4 août 2014, d'agir à leur nom et pour leur compte à l'encontre du bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2012 émis le 16 juillet 2014 et à ce titre, de « *passer et signer tous actes et procès-verbaux, élire domicile, substituer et, en général, faire tout ce qui est nécessaire ou utile pour l'exécution* » de sa mission.

Il est en outre constant en cause que les parties n'ont pas fixé par écrit les conditions tarifaires applicables entre elles.

À défaut pour PERSONNE1.) d'établir que les prestations accomplies en exécution de la procuration du 4 août 2014 ne donneraient lieu à aucun paiement, il revient au tribunal de fixer souverainement, sur base des éléments à sa disposition, le montant de la rémunération revenant de ce chef à la SOCIETE1.).

Il résulte des pièces figurant au dossier que le premier recours administratif introduit par la SOCIETE1.) au nom et pour le compte des PERSONNE2.) en date du 24 décembre 2015, inscrit au rôle sous le n° NUMERO4.) et tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la « *Décision sur réclamation* » n° NUMERO3.) prononcée par l'ACD le 22 septembre 2015, a été déclaré non fondé. Pour ce faire, le juge administratif, dont l'office était circonscrit sur base de la seule décision n° NUMERO3.) du 22 septembre 2015, a retenu, en application de l'article 245, paragraphe (1), de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, que la lettre de réclamation des PERSONNE2.) du 17 juillet 2015 avait été envoyée au-delà du délai de forclusion de trois mois, ayant expiré le 21 octobre 2014. La décision entreprise n° NUMERO3.) du 22 septembre 2015, ayant déclaré la lettre de réclamation des PERSONNE2.) du 17 juillet 2015 irrecevable pour cause de tardiveté, a par conséquent été confirmée.

Il est cependant constant en cause que le second recours administratif introduit par la SOCIETE1.) au nom et pour le compte des PERSONNE2.) en date du 10 mars 2017, inscrit au rôle sous le n° NUMERO5.) et tendant, quant à lui, à la réformation, sinon à l'annulation du bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2012 émis le 16 juillet 2014, a été déclaré fondé, de sorte que celui-ci a été réformé « *en ce sens qu'il n'y a pas lieu de prendre en compte le prix de cession des parts sociales de la société [SOCIETE2.), cédées par la société [SOCIETE3.)] à la société [anonyme SOCIETE4.) Ltd].* »

Eu égard aux principes développés *supra* et des contestations justifiées formulées sur ce point par PERSONNE1.), les frais générés par l'introduction du premier recours administratif, voué à l'échec dès l'ingrès compte tenu des dispositions de l'article 245, paragraphe (1), de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, relèvent de la seule responsabilité de la SOCIETE1.), frais que PERSONNE1.) n'est partant pas tenu de supporter.

S'agissant toutefois du second recours administratif – par lequel les PERSONNE2.) ont obtenu gain de cause et l'erreur d'interprétation commise par l'ACD a été mise en évidence en ce qui concerne le montage fiscal opéré par la SOCIETE1.) à l'occasion de la cession des parts sociales de la société SOCIETE2.) – à défaut pour PERSONNE1.) de rapporter la preuve d'un quelconque manquement contractuel dans le chef de la SOCIETE1.), respectivement d'expliquer en quoi le montage fiscal dont question aurait été « *mal conçu* » et/ou que « *le fait d'avoir gagné un recours administratif [...] n'est que le reflet du mauvais travail et conseil* » de la part de la SOCIETE1.), d'autant que PERSONNE1.) reconnaît expressément dans ses conclusions notifiées en cause qu'en application des dispositions combinées de l'article 22 bis et 102,10 LIR, la cession des

parts sociales de la société SOCIETE2.) aurait effectivement dû bénéficier d'une neutralité fiscale, tel que confirmé par le tribunal administratif, les moyens de défense développés sur ce point par ce dernier sont à rejeter.

Dans la mesure où la SOCIETE1.) a facturé un montant global de 23.450.- euros HTVA pour l'introduction des deux recours administratifs, sans ventiler le montant redû pour chaque recours pris séparément ; que seules les prestations réalisées pour le second recours méritent paiement et que le tribunal ne dispose pas d'ores et déjà d'éléments d'appréciation suffisants pour fixer la rémunération revenant à la SOCIETE1.), il échet, avant tout autre progrès en cause, d'instituer une expertise judiciaire à ces fins.

S'agissant plus précisément de la mission à confier à l'expert, en l'absence de contestation de la part de PERSONNE1.) quant au libellé de la mission proposé par le mandataire de la SOCIETE1.), le tribunal décide de le reprendre en partie, tout en tenant compte des éléments retenus ci-avant et en rappelant que la rémunération revenant au mandataire est fixée en prenant en considération les usages professionnels, la nature comme la complexité du travail fourni et la notoriété du prestataire de services.

Comme la charge de dresser sa facture en bonne et due forme incombe au commerçant, il appartient à la SOCIETE1.) de supporter les frais d'expertise.

Dans l'attente du résultat de la mesure d'instruction ordonnée, il y a lieu de réserver les droits des parties et de surseoir à statuer sur la demande en condamnation dirigée à l'encontre de PERSONNE1.) ainsi que sur les demandes accessoires relatives aux indemnités de procédure et frais et dépens de l'instance.

PAR CES MOTIFS

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

reçoit la demande en la forme,

la déclare partiellement fondée en principe,

avant tout autre progrès en cause, ordonne une expertise et commet pour y procéder Madame Carole LAPLUME, expert-comptable, demeurant professionnellement à L-ADRESSE4.), avec la mission de concilier les parties si faire se peut, sinon dans un rapport écrit, détaillé et motivé de :

- constater, décrire et quantifier les prestations effectuées par la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à r.l. dans le cadre du recours administratif introduit devant le tribunal administratif en date du 10 mars 2017 et ayant pour numéro de rôle NUMERO5.) ;

- dire si le prix par elle facturé pour ses prestations est conforme au prix habituellement pratiqué par les experts-comptables au Luxembourg eu égard au temps y passé, aux usages professionnels, à la nature comme à la complexité du travail fourni et à la notoriété de l'expert-comptable en charge du dossier ;
- le cas échéant, chiffrer le montant des prestations effectuées par la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à r.l.,

invite la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à r.l. à remettre à l'expert toutes les pièces qu'elle jugera utiles à l'appui de ses prétentions,

fixe la provision à valoir sur les honoraires et frais de l'expert au montant de 1.000.- euros,

ordonne à la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à r.l. de payer ladite provision à l'expert, au plus tard pour le 2 mai 2024, et d'en justifier au greffe du tribunal,

charge Madame le juge Melissa MOROCUTTI de la surveillance de cette mesure d'instruction,

dit que l'expert devra en toutes circonstances informer ce magistrat de ses opérations, de l'état desdites opérations et des difficultés qu'il pourra rencontrer,

dit que si ses honoraires devaient dépasser le montant de la provision versée, l'expert devra en avertir ledit magistrat et ne continuer ses opérations qu'après consignation d'une provision supplémentaire,

dit que l'expert devra déposer son rapport au greffe du tribunal le 6 juin 2024,

dit que dans l'accomplissement de sa mission l'expert pourra s'entourer de tous renseignements utiles et même entendre des tierces personnes,

dit qu'en cas de refus, d'empêchement ou de retard de l'expert, il sera remplacé par le président de ce siège sur simple requête lui présentée par la partie la plus diligente, les autres parties dûment convoquées et par simple note au plume,

surseoit à statuer pour le surplus,

réserve les demandes accessoires relatives aux indemnités de procédure et frais et dépens de l'instance,

tient l'affaire en suspens.