

Arrêt civil

**Audience publique du 5 mai deux mille quatre**

Numéro 28082 du rôle.

Composition:

Eliette BAULER, président de chambre;  
Julien LUCAS, premier conseiller;  
Marie-Anne STEFFEN, conseiller;  
Jérôme WALLENDORF, avocat général;  
Daniel SCHROEDER, greffier.

E n t r e :

**1. l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines,**  
représentée par son directeur actuellement en fonctions, établie à L-1651  
Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

**2. l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg,** représenté par son  
Ministre d'Etat, établi à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

appelants aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Jean-Lou  
THILL de Luxembourg en date du 28 août 2003,

comparant par Maître François KREMER, avocat à la Cour, demeurant  
à Luxembourg,

e t :

**la société civile immobilière HANOVER**, établie et ayant son siège social à L-2134 Steinsel, rue J.F. Kennedy, représentée par ses organes statutaires actuellement en fonctions,

intimée aux fins du susdit exploit THILL du 28 août 2003,

comparant par Maître Jean SCHAFFNER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

---

### **LA COUR D'APPEL :**

La société civile immobilière Hanover a acheté le 21 septembre 1995 une surface de vente dans le centre commercial Topaze à Mersch au prix de 25 millions, TVA comprise. La taxe fut payée avec le prix de vente au vendeur Solugé, malgré le fait que celui-ci n'a pas fait usage du droit d'option pour l'application de la taxe. Estimant que la taxe fut appliquée de façon indue et aurait de toute façon due être réglée à l'administration par le vendeur, la société civile immobilière Hanover a assigné le 24 janvier 2001 l'administration de l'enregistrement et des domaines devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg pour voir annuler le bulletin d'imposition de l'année 1995 et s'entendre condamner à reconnaître la déduction en amont de la TVA ; subsidiairement l'assignée voir annuler le bulletin de 1995 pour violation de la procédure administrative non contentieuse.

Le même jour, Hanover a assigné l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, précisant que cette assignation est subsidiaire par rapport à l'autre, pour le cas où celle-ci serait déclarée irrecevable.

Par jugement du 26 mai 2003, le tribunal a déclaré irrecevable le recours dirigé contre l'Etat et a dit dans le cadre de l'autre demande que c'est à tort que le directeur de l'enregistrement a refusé la déduction du montant de 3.260.870 francs au titre de la TVA et que la demanderesse a droit à la déduction de cette somme pour l'exercice 1995.

Par exploit d'huissier du 28 août 2003, l'administration de l'enregistrement et des domaines et l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg ont relevé appel de ce jugement, signifié à la seule administration le 24 juillet 2003.

Le 17 mars 2004, la Cour a ordonné la rupture du délibéré pour permettre aux parties de prendre attitude quant à la recevabilité de l'appel interjeté par l'administration.

En cas de rectification ou taxation d'office opérée par l'administration, un recours est réservé à l'assujetti contre le bulletin portant rectification ou taxation. Il est précisé à l'article 76 point 3 de la loi du 12 février 1979 que le recours est introduit par assignation devant le tribunal civil. La loi ne dit toutefois pas qui doit être assigné. Il est seulement prévu que l'exploit portant assignation doit être signifié à l'administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur. Or signifier n'est dans ce contexte pas synonyme d'assigner. Signifier veut dire porter à la connaissance de quelqu'un. La loi veut que le directeur soit informé de ce que sa décision est attaquée, pour qu'il ne prenne pas de dispositions pour l'exécuter.

Etant acquis en cause qu'aucun texte de loi n'a accordé la personnalité juridique à l'administration de l'enregistrement, elle n'a pas de place dans un litige débattu devant une juridiction. Seul l'Etat du Grand-Duché a qualité pour occuper pour les différentes administrations dépourvues de personnalité juridique.

Il suit des développements qui précèdent que l'appel est irrecevable pour autant qu'il est fait par l'administration de l'enregistrement et des domaines. Il est recevable quant à l'Etat du Grand-Duché, les dispositions légales afférentes étant respectées.

Quant au fond, l'Etat reproche aux juges d'avoir dit que la règle inscrite à l'article 48 point 1 sub a) de la loi du 12 février 1979 diffère de celle inscrite à l'article 17, paragraphe 2, alinéa 2 de la sixième directive TVA (77/388 CEE), ce qui ne serait pas le cas. La 6<sup>e</sup> directive dispose que le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible, ce qui veut dire en termes clairs qu'il n'y a pas de droit à déduction sans exigibilité de la taxe. Or l'article 48 de la loi luxembourgeoise précitée a repris cette règle en limitant la déduction de la taxe aux opérations soumises à la TVA ou aux opérations dans lesquelles la taxe fut acquittée dans la mesure où elle était due. La jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés Européennes serait dans le même sens. L'Etat insiste d'autre part sur le contenu de l'article 48 paragraphe 2 point a) où il est dit que le droit à déduction ne peut naître qu'à partir du moment où une taxe est due. Il conclut à l'infirmité du jugement attaqué.

L'intimée rappelle qu'en principe, la vente d'un immeuble n'est pas soumise à la TVA, sauf option faite conformément au règlement grand-ducal du 7 mars 1980. Elle souligne que la procédure d'option incombe au vendeur et non à l'acheteur. Elle décline toute responsabilité du chef de la présence de la mention de la TVA dans l'acte notarié, l'officier ministériel ayant dû contrôler l'exactitude des mentions de son acte. Elle analyse par

après les articles 48 et 26 de la loi sur la TVA ainsi que les arrêts *Genius Holding* et *Schmeink* rendus par la Cour de Justice des Communautés Européennes. Elle en conclut que les Etats membres doivent prévoir un mécanisme pour protéger les contribuables de bonne foi contre une impossibilité de déduire la TVA effectivement supportée dans une opération avec un autre assujetti. Elle demande la confirmation du premier jugement.

Il importe de souligner en l'espèce qu'aux termes de l'article 44 point 1, sub f), les livraisons de biens immeubles ainsi que les cessions de droits réels immobiliers sont exonérées de la TVA. Cette disposition est capitale dans le présent litige et fournit la clef de la solution à retenir. D'après l'article 45 de la même loi, tout assujetti effectuant des opérations visées à l'article 44 sous f) à un autre assujetti peut renoncer à l'exonération y prévue et soumettre ces opérations à la TVA en respectant la procédure prévue au règlement d'exécution du 7 mars 1980. Il n'est pas contesté en cause que la venderesse *Solugé S.A.* n'a pas respecté cette procédure de sorte que la vente du 21 septembre 1995 n'est pas soumise à la TVA, malgré l'affirmation contraire contenue à l'acte notarié. Il y est encore exposé que l'acquéreur, à savoir la société *Hanover* a signé la déclaration d'option dont question à l'article 5 du prédit règlement grand-ducal. Elle devait donc savoir que les conditions y prévues pour obtenir l'agrément de la part de l'administration n'étaient pas réunies et que la vente n'était pas imposable. Elle a donc réglé la TVA en connaissance de cause et ne saurait invoquer sa propre turpitude pour échapper au paiement de la taxe.

Dans un litige soumis pour avis à la Cour de Justice des Communautés Européennes, l'avocat général en charge du dossier a retenu dans ses conclusions écrites que le règlement grand-ducal du 7 mars 1980, conforme à la 6<sup>e</sup> directive, était irréprochable du point de vue de la sécurité juridique. Les assujettis peuvent s'informer à l'avance sur les types de transactions pour lesquels le droit d'option a été ouvert, sur le moment à partir duquel la taxe sera appliquée et enfin, sur les formalités qu'ils doivent remplir à cette fin. Tout assujetti qui remplit en temps voulu les formalités peut être assuré de pouvoir déduire les taxes payées en amont. Pour autant que la procédure d'agrément soit respectée, le règlement grand-ducal en question n'enfreint en rien le principe de déduction.

L'intimée, qui a pour objet et finalité d'acquérir et d'exploiter des immeubles, connaissait en tant que professionnel le principe d'exonération consacré par la loi ; elle savait de même que la loi réserve la possibilité de soumettre les ventes d'immeubles à l'imposition à condition de respecter impérativement certaines formalités. Or ces formalités ne furent, comme exposé ci-dessus, pas observées en l'espèce.

A la page 6 de leur décision, les juges ont dit que l'article 48 de la loi du 12 février 1979 permet la déduction de la taxe en amont facturée à l'assujetti, même si l'opération n'est pas imposable. Il n'en est rien. L'article en question dispose clairement que l'assujetti n'est autorisé à déduire la taxe dont il est redevable que pour les opérations imposables effectuées par lui. Or en l'espèce, la vente du 21 septembre 1995 n'est pas imposable. L'article 48 ne s'applique donc pas en l'espèce. Dans son commentaire de l'article en question, **W)** (Précis de la TVA au Luxembourg) relève judicieusement que pour être déductible, il ne suffit pas que la TVA soit facturée par un assujetti, mais il faut encore qu'elle le soit correctement.

Reste l'article 17 point 2 de la sixième directive du Conseil du 17 mai 1977, où il est dit que l'assujetti est autorisé à déduire la taxe due ou acquittée pour les biens qui lui sont ou seront livrés par un autre assujetti redevable de la taxe à l'intérieur du pays. La Cour répète qu'en l'espèce, Solugé S.A. n'est pas redevable de la taxe. Dans les arrêts Genius Holding et Schmeink, la Cour de Justice des Communautés Européennes, interprétant l'article 17 de la 6<sup>e</sup> directive, a dit que l'exercice du droit à déduction est limité aux seules taxes dues, c'est-à-dire les taxes correspondant à une opération soumise à la TVA, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

Il suit de l'ensemble des développements qui précèdent que l'appel est fondé et qu'il y a lieu à réformation.

#### **PAR CES MOTIFS :**

La Cour d'appel, septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, le magistrat chargé de la mise en état entendu en son rapport oral, le représentant du Ministère Public entendu en ses conclusions,

dit irrecevable l'appel relevé par l'administration de l'enregistrement,

met cette administration hors cause,

dit recevable l'appel de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg,

le dit fondé,

**réformant :**

dit que l'intimée n'a pas droit à la déduction du montant de 80.834,86.- euros du chef de la vente immobilière du 21 septembre 1995 pour l'exercice 1995,

confirme la décision du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 16 janvier 2001,

condamne l'intimée aux frais et dépens des deux instances et en ordonne la distraction au profit de Maître François Kremer, avocat à la Cour qui la demande, exposant en avoir fait l'avance.