

Texte pseudonymisé

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

Arrêt N° 62/23 – VII – CIV

Audience publique du vingt-six avril deux mille vingt-trois

Numéro CAL-2022-00530

Composition:

Jean ENGELS, président de chambre ;
Nadine WALCH, conseiller ;
Françoise SCHANEN, conseiller ;
André WEBER, greffier.

E n t r e :

la société anonyme SOCIETE1.), établie et ayant son siège social à L-ADRESSE1.), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.), représentée par son administrateur unique actuellement en fonctions,

partie appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Max GLODÉ, en remplacement de l'huissier de justice Geoffrey GALLE de Luxembourg, en date du 28 avril 2022,

comparant par la société à responsabilité DUVIEUSART EBEL AVOCATS ASSOCIES, établie et ayant son siège social à L-1134 Luxembourg, 55, rue Charles Arendt, inscrite à la liste V du tableau de l'Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg, immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 262624, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Stéphane EBEL, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

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

partie intimée aux fins du susdit exploit GLODÉ du 28 avril 2022,

comparant par la société en commandite simple CLIFFORD CHANCE, établie et ayant son siège social à L-1330 Luxembourg, 10, boulevard G.-D. Charlotte, inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, représentée par son gérant actuellement en fonctions, à savoir la société à responsabilité limitée CLIFFORD CHANCE GP, elle-même représentée aux fins de la présente procédure par Maître Albert MORO, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

La société anonyme de droit luxembourgeois SOCIETE1.) S.A. (ci-après la société SOCIETE1.) est détentrice de quatre véhicules de classe supérieure, dont un véhicule de la marque Mercedes, modèle AMG GT et un véhicule de la marque Ferrari, modèle Spider.

Statuant sur la « *Réclamation* » introduite par l'administrateur de la société SOCIETE1.), PERSONNE1.), contre la taxation d'office relative aux années 2016-2018 par le Préposé du bureau d'imposition I d'Esch-sur-Alzette, ayant refusé de déduire la TVA en amont frappant les mensualités de leasing du véhicule Mercedes AMG GT pour les exercices 2017 et 2018, ainsi que la TVA en amont frappant le prix d'acquisition du véhicule Ferrari pour l'exercice 2018, au motif que la société n'a rapporté aucune preuve valable démontrant un usage professionnel desdites voitures, le Directeur de l'administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ci-après l'AEDT) a confirmé par décision du 27 juillet 2020, la taxation attaquée par adoption des motifs.

Statuant sur le recours introduit par la société SOCIETE1.) contre la décision directoriale du 27 juillet 2020, réputée notifiée le même jour, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg a, par jugement civil n°2021TALCH14/00136 du 24 novembre 2021, dit recevable, mais non fondé le recours de la société SOCIETE1.).

Pour statuer ainsi le tribunal a constaté que l'administrateur PERSONNE1.) avait, lors de son entrevue le 12 mars 2019 avec deux vérificateurs de l'AEDT reconnu avoir su que la TVA ne serait pas déductible sur les opérations effectuées en relation avec les voitures Mercedes AMG GT et Ferrari Spider. Les premiers juges ont encore constaté que la société est restée en défaut de faire état d'éléments

objectifs corroborant le lien entre les frais exposés pour l'acquisition des deux voitures, avec son activité professionnelle de consultant économique et financier et qu'elle n'a pas établi que lesdites voitures seraient utilisées à des fins strictement professionnelles.

Le tribunal a également rejeté l'argument que l'acquisition des quatre voitures, dont les deux voitures litigieuses, se serait faite dans le cadre d'une activité préparatoire en vue de l'exercice parallèle d'un négoce de voitures, actuellement prévu par son objet social.

Ce jugement a été signifié à la requête de l'AEDT à la société SOCIETE1.) par acte d'huissier du 25 mars 2022.

L'appel relevé par acte d'huissier du 28 avril 2022 est recevable pour avoir été formé dans les formes et délai de la loi.

- Position des parties

Dans son acte d'appel du 28 avril 2022, la société SOCIETE1.) expose que les deux véhicules en cause constitueraient des biens au service de sa « représentation » dans un secteur d'activité où le standing affiché serait générateur de chiffre d'affaires, reprenant ainsi la motivation de sa « Réclamation » du 16 décembre 2019 adressée au Directeur de l'AEDT et développée en première instance.

Elle aurait pour objet social la prestation de service de conseil en « *finance management* », l'acquisition par achat et souscription ou de toute autre manière ainsi que l'aliénation de valeur ou instruments financiers et, depuis la modification de ses statuts, également « *l'achat, la vente et la location de tous types de véhicules* »

Les dépenses relatives aux véhicules litigieux n'auraient rien de somptuaire vu que, par exemple, l'amortissement de la voiture Ferrari au titre du seul exercice 2018, aurait représenté 41.000,- euros à mettre en relation avec un chiffre d'affaires de 643.000,- euros.

Elle soutient encore qu'elle aurait été, dès sa création, dans « *son intention historique* » d'avoir une activité de négoce de « *véhicules de prestige* » indépendante. Elle souligne avoir à cette fin complété ses statuts, ce qui démontrerait sa volonté d'exercer cette activité économique.

Elle rappelle que les actes préparatoires à une activité économique taxable, seraient assimilés à une activité économique taxable et serait donc à leur tour soumis à la TVA qui seraient de même déductible.

Les actes préparatoires seraient en effet considérés comme étant une activité économique engendrant des recettes soumises à la TVA au sens des dispositions

de l'article 5 de la LTVA et dont la TVA en amont serait dès lors déductible, même si les prestations en aval n'avaient pas encore été effectuées à ce moment.

La modification de son objet social constituerait ainsi un acte préparatoire à considérer comme une activité économique au sens de l'article 5 de la LTVA, dont la TVA serait déductible.

D'autres actes préparatoires en vue d'exercer l'activité économique taxable de l'achat-vente-locations de voitures de prestige, consisteraient dans la vente de la voiture de la marque Renault, modèle Alpina, prise en leasing puis rachetée à SOCIETE2.) le 28 mars 2019, pour 33.195,47 euros (pièce n°16 de Maître EBEL) pour la revendre à un dénommé PERSONNE2.) pour 52.650,- euros, le 25 mars 2019 (?) (pièces n° 17 Maître Ebel et conclusions page 6, al. 2) ainsi que la voiture de marque Mercedes AMG GT rachetée à la société leasing et revendue avec plus-value le même jour à une société belge (pièces 13 et 14 de Maître Ebel). La voiture Ferrari serait exposée à la vente dans une salle d'exposition en Belgique.

Elle rappelle que la notion d'activité économique au sens de l'article 6 de la LTVA vise toute activité tendant à la réalisation de recettes et ne doit pas forcément générer des bénéfices. Les actes préparatoires, telles que l'acquisition des moyens nécessaires à la fourniture du service, seraient également inclus dans ces actes.

Elle serait dès lors à considérer comme un assujetti au sens de la LTVA et devrait donc bénéficier d'un droit de déduction immédiate de la TVA due ou acquittée, au titre des dépenses effectuées aux fins des opérations préparatoires.

La société SOCIETE1.) conclut à voir réformer le jugement entrepris en ce sens et de voir reconnaître que la TVA en amont ayant frappé les mensualités de leasing du véhicule Mercedes AMG GT au titre des exercices 2017 et 2018 et la TVA en amont ayant frappé le prix d'acquisition du véhicule Ferrari Spider, au titre de l'exercice de 2018, sont déductibles et de « *modifier les bulletins d'imposition des exercices 2017 et 2018 en conséquence* ».

Dans un corps de conclusions supplémentaires, elle fait valoir que la seule circonstance que les véhicules ont un certain prix, n'en ferait pas en soi des biens somptuaires ou simplement de représentation. L'AEDT n'aurait à aucun moment démontré en quoi l'usage des véhicules aurait été détourné à des fins privées.

L'AEDT fait valoir à titre principal que les frais d'acquisition, respectivement de leasing des voitures de marque Mercedes, modèle AMG GT, acquis pour le prix d'occasion de 83.550,48 euros et de la voiture de marque Ferrari, modèle Spider, à un prix de base à partir de 250.000,- euros sans fabrication « Tailor Made » comme en l'espèce, seraient présumés ne pas avoir un caractère strictement professionnel, mais constitueraient des dépenses « *somptuaires* » et de « *représentation* » non déductibles. Cette dernière affectation de « *représentation* » aurait d'ailleurs été reconnue par son administrateur.

A titre subsidiaire, elle conclut à la confirmation du jugement par adoption des motifs étant donné que la société SOCIETE1.) resterait en défaut de rapporter la preuve que les dépenses faites en amont se trouveraient en lien direct et immédiat avec son activité ou en lien avec la préparation d'une activité économique future.

- *Appréciation par la Cour*

Dans sa «*Réclamation*» introduite devant le Directeur de l'AEDT et en première instance, la société SOCIETE1.) a argumenté que les véhicules litigieux constitueraient des biens au service de sa représentation dans un secteur d'activité où le standing affiché est générateur de chiffre d'affaires et que notamment le véhicule Ferrari aurait permis l'augmentation de son chiffre d'affaires.

En instance d'appel, société SOCIETE1.) maintient sa position prise dans sa «*Réclamation*» et souligne que bon nombre de sociétés luxembourgeoises détiendraient des voitures dites de luxe (cf. acte d'appel du 28 avril 2022, p. 4 en bas et 5 en haut).

D'un autre côté elle maintient également sa position développée en première instance, aux termes de laquelle elle avait, dès sa création le 28 juillet 2008, l'intention d'exercer une activité de négoce de véhicules de prestige.

Les explications fournies et les pièces versées, notamment les statuts modifiés quant à l'élargissement de son objet social englobant le négoce de voitures et la vente de la Renault Alpina et Mercedes, démontreraient qu'il s'agit d'actes préparatoires, considérés comme activité économique

Dans son dernier corps de conclusion, elle combine les deux versions et expose qu'elle exploiterait un commerce de voitures de prestige achat-vente-locations, son intention ayant existé dès la constitution de la société, mais ayant été seulement inscrit dans les statuts ultérieurement, mais qu'elle aurait utilisé les voitures offertes en vente ou en location, comme voitures de représentation dans son activité de consultant économique, de négociant de titres et d'instruments financiers et de gestion de portefeuille.

La société SOCIETE1.) affirme dès lors exploiter un commerce de négociant de véhicules de prestige, exercé parallèlement à son activité principale relevant du domaine financier.

L'article 54 de la LTVA dispose que «*N'est pas déductible la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé des dépenses qui n'ont pas un caractère strictement professionnel, telle que les dépenses somptuaires, de divertissement ou de représentation*».

Il en résulte que la TVA, en ce qui concerne les dépenses de représentation, ne sont en principe pas déductibles, sauf s'ils présentent « *un caractère strictement professionnel* ».

L'article 68 de la LTVA prévoit que l'AEDT est autorisée à prouver par des procès-verbaux qui font foi jusqu'à preuve contraire, de toute infraction aux dispositions de la LTVA.

Il appartient dès lors à l'assujetti de prouver que le procès-verbal contient une contrevérité et que les dépenses ayant consisté dans l'acquisition des voitures de marque Mercedes, modèle AMG GT, et Ferrari, modèle Spider, personnalisée et pièce quasiment unique, ont servi à des fins strictement professionnelles.

Suivant procès-verbal du 1^{er} juillet 2019, les vérificateurs de l'AEDT ont constaté que la société SOCIETE1.) disposait en permanence d'un parc de quatre voitures de haut de gamme durant les exercices 2017-2019 et que l'actionnaire et administrateur unique jusqu'au 1^{er} avril 2019, PERSONNE1.), a reconnu, en présence des deux autres administrateurs désignés depuis 2 avril 2019, que la taxe en amont exposée pour les véhicules litigieux ne serait pas déductible.

Son argument que de nombreuses sociétés disposent de voitures de service de prestige et que la notion de « *dépenses somptuaires* » serait une notion relative, est resté à l'état d'une simple affirmation et n'a aucune influence sur son cas concret et aucun élément de preuve tangible n'est versé, ni une comparaison entre la taille de la société SOCIETE1.), à actionnaire unique et client unique, avec les sociétés disposant de voiture de direction ou mises à disposition à titre d'avantage en nature, visées par PERSONNE1.).

En l'espèce et jusqu'au contrôle par les vérificateurs de l'AEDT en date du 18 janvier 2019, PERSONNE1.) était le seul actionnaire de la société et occupait la fonction d'administrateur unique.

La société avait à ce moment pour seule activité le conseil économique et financier et avait un seul client .

La société SOCIETE1.) et son administrateur ne savent pas expliquer pour quelle raison la société doit détenir quatre véhicules de prestige pour une personne unique pour rendre visite au client unique, la société « SOCIETE3.) » avec laquelle elle a conclu un contrat de consultance, stipulant entre autres une rémunération fixe mensuelle de 13.000,- euros et des allocations de 2.000,- euros par mois, ainsi que plusieurs primes payables trimestriellement respectivement annuellement (cf. procès-verbal du 1^{er} juillet 2019, p. 2,3 et 9).

La société SOCIETE1.) n'a dès lors pas rapporté la preuve de l'exception au principe de non-déductibilité de la TVA pour les frais de représentation en ce sens qu'elle n'a pas établi que les dépenses en relation avec les deux véhicules litigieux auraient « *un caractère strictement professionnel* » au sens de l'article 54 de la

LTVA au cours des exercices 2016-2018 visés par la taxation d'office, sauf à affirmer que PERSONNE1.) se sentait sous pression lors de son audition par les vérificateurs de l'AEDT.

La société SOCIETE1.) invoque ensuite que l'acquisition des voitures litigieuses devrait être considérée comme une activité préparatoire pour créer et développer une activité économique indépendante, accessoire, consistant dans l'achat-vente-locations de voitures de prestige, exercée parallèlement à son activité de consultant économique et négociant en instruments financiers.

Les voitures litigieuses feraient l'objet de ce commerce, mais seraient mises temporairement à la disposition de la société SOCIETE1.), jusqu'à trouver un amateur.

Il est admis que le droit à déduction de la TVA, s'étend à la TVA supportée en amont au titre d'activités préparatoires à une activité économique en aval soumise à la TVA et que ce droit à déduction de la TVA grevant les activités préparatoires subsiste même si l'activité taxable en aval envisagée ne se réalise jamais.

Des opérations projetées mais non réalisées ne font pas obstacle à l'exercice de déduction à condition que l'assujetti puisse rapporter la preuve qu'il existe de fortes potentialités que la réalisation du projet puisse l'amener à exécuter des opérations soumises à taxe, de sorte que même sans la réalisation d'un chiffre d'affaires taxable au titre d'un exercice, les frais généraux et autres dépenses engagés par l'assujetti dans la phase préparatoire, ouvrent droit à déduction à condition que l'assujetti apporte la preuve par des éléments objectifs de la réalité, ou du moins de la vraisemblance, d'un tel projet. La TVA associée à des acquisitions en amont n'est partant déductible que si ces acquisitions peuvent être mises en lien direct et immédiat avec des opérations taxables en aval précisément identifiées (cf. CJUE, 14 février 1985, affaire C-268/83, Ro., ECLI:EU:C:1985:74 ; CJUE, 11 juillet 1991, affaire C-97/90, Le., ECLI:EU:C:1991:315 ; CJUE, 29 février 1996, affaire C-110/94, In., ECLI:EU:C:1996:67 ; CJUE, 15 janvier 1998, affaire C-37/95, Gh., ECLI:EU:C:1998:1 ; CJUE, 21 mars 2000, affaires jointes C-110/98 à C-147/98, Ga., ECLI:EU:C:2000:145 ; CJUE, 8 juin 2000, affaire C-400/98, Br., ECLI:EU:C:2000:304 ; CJUE, 3 mars 2005, affaire C-32/03, Fi., ECLI:EU:C:2005:128 ; CA, 20 décembre 2017, n° 42.643).

La société SOCIETE1.) a été constituée le 28 juillet 2008 et a modifié ses statuts en date des 14 novembre 2014, 11 avril 2019 et 20 mai 2020. Depuis le 2 avril 2019, suivant décision déposée au Registre de commerce et des sociétés, elle est dirigée, par trois personnes, à savoir PERSONNE1.), PERSONNE3.) et PERSONNE4.). Suivant les statuts coordonnés du 8 juin 2020, l'objet social de la société avait été élargi pour englober « *l'achat, la vente et la location de tous types de véhicules* ».

Elle affirme avoir eu, dès sa création, l'intention d'avoir une activité de négoce de véhicules de prestige.

Ce n'est que dans les statuts coordonnés du 8 juin 2020 qu'apparaît cette activité accessoire de négoce de voitures.

La société dispose toujours de quatre voitures, dont actuellement trois en leasing à son propre nom et une en tant que propriétaire.

Ainsi que l'a relevé le tribunal, le fait de modifier *a posteriori* l'objet social de la société pour y introduire le négoce de voitures, n'établit pas la réalité économique de l'activité invoquée et la vente de deux voitures est insuffisante pour établir des actes préparatoires en vue de l'activité économique d'achat-vente-locations, de véhicules.

Ces deux ventes pourraient également s'expliquer par le rotation des voitures du parc de voiture de la société : les voitures en fin de leasing ou après un certain temps seront simplement remplacées par des voitures de prestige nouvelles.

En l'absence de justification du lien direct et immédiat entre les dépenses en amont engendrées par l'acquisition par leasing de la voiture Mercedes, l'achat de la voiture Ferrari et l'activité économique d'achat-vente-locations de voitures, n'est pas établi à suffisance pour établir l'intention objective d'exercer parallèlement à l'activité principale de consultant économique et financier, un négoce d'achat-vente-locations de voitures de prestige et pour caractériser une activité préparatoire, assimilée par la loi et la jurisprudence, à une activité économique, permettant de déduire la TVA.

L'appel n'est dès lors pas fondé.

-Quant à la demande accessoire

L'AEDT demande à voir condamner la société SOCIETE1.) à lui payer une indemnité de procédure de 3.000,- euros pour l'instance d'appel.

L'application de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (Cour de cassation 2 juillet 2015, n° 60/15, JTL 2015 et n° 42, page 166).

Il serait inéquitable de laisser à la seule charge de l'AEDT toutes les sommes exposées par elle et non comprises dans les dépens. Il y a lieu de lui allouer, la somme réclamée de 3.000 euros pour l'instance d'appel.

PAR CES MOTIFS :

la Cour d'appel, septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement ,

reçoit l'appel de la société anonyme SOCIETE1.) S.A.

le dit non fondé ;

confirme le jugement entrepris ;

condamne la société anonyme SOCIETE1.) S.A. à payer à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, une indemnité de procédure de 3.000,- euros pour l'instance d'appel ;

condamne la société anonyme SOCIETE1.) à tous les frais et dépens de l'instance d'appel et en ordonne la distraction au profit la société en commandite simple CLIFFORD CHANCE, inscrite à la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, représentée par son gérant actuellement en fonctions, la société à responsabilité limitée CLIFFORD CHANCE GP, elle-même représentée aux fins de la présente procédure par Maître Albert MORO, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.