

Texte pseudonymisé

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

Arrêt N° 136/23 – VII – CIV

Audience publique du vingt-neuf novembre deux mille vingt-trois

Numéro CAL-2022-00361 du rôle.

Composition:

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

E n t r e :

la société à responsabilité limitée 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 gérant actuellement en fonctions,

partie appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLÉ de Luxembourg du 28 mars 2022,

comparant par Maître Lydie LORANG, 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 GALLÉ du 28 mars 2022,

comparant par Maître Jeanne FELTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

Exposé du litige

La société à responsabilité limitée « Société SOCIETE2.) » (ci-après la SOCIETE3.) ou l'ASSUJETTIE) a été constituée par acte notarié le 24 mai 2011 et a pour objet social *l'élevage, l'entraînement et la pension de chevaux, l'entraînement des cavaliers, la promotion des sports équestres, l'organisation de séminaires et de concours hippiques, le commerce de chevaux et des articles pour les besoins des sports équestres, la location de box pour chevaux, ainsi que l'organisation de stages.*

Face au constat que les déclarations annuelles de T.V.A., adressées à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ci-après l'AEDT ou l'ADMINISTRATION) relatives aux exercices 2015 et 2016, ne correspondaient pas aux déclarations trimestrielles déposées par la SOCIETE3.) pour ces mêmes exercices, les agents du Service Anti-fraude de l'AEDT (ci-après les Agents du Service Anti-fraude ou les Vérificateurs) ont été chargés du contrôle de l'exploitation.

Après contrôle dans les locaux de la société et les bureaux du comptable, la SOCIETE4.), les Vérificateurs ont dressé le 8 avril 2019 un procès-verbal constatant plusieurs irrégularités tenant, notamment, à l'évaluation de l'apport en nature au moment de la constitution de la société, à la tenue de la comptabilité, à l'absence de contrat d'achat et de vente de chevaux, à l'inexistence d'un livre de caisse, à l'absence de documents concernant des transactions, à la non-concordance entre la liste des achats/ventes de chevaux entre 2011 et 2016 et l'inventaire des achats/ventes repris dans la comptabilité, la non-concordance entre la liste des frais avec les factures de frais (cf. procès-verbal du 8 avril 2019 p. 7-24).

A l'aide des pièces à leur disposition, les Agents du Service Anti-fraude ont corrigé les déclarations et ont établi les bases imposables pour les années 2015 et 2016, selon les montants dégagés, renseignées aux pages 45 à 47 du procès-verbal.

En date du 13 juin 2019, le Bureau d'imposition a adressé à l'ASSUJETTIE deux bulletins de taxation d'office pour les années 2015 et 2016 en tenant compte des conclusions du rapport des Vérificateurs.

Par courrier du 23 août 2019, la société a introduit auprès du Directeur de l'AEDT, une « Réclamation » au sens de l'article 79 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la Taxe sur la Valeur Ajoutée (ci-après la LTVA) contre lesdits bulletins de taxation d'office.

Par décision du 3 mars 2020, le directeur de l'AEDT, après avoir pris en compte les factures ayant fait défaut lors du contrôle par le Service Anti-fraude et communiquées à l'appui de la « Réclamation », a revu le montant de la taxe en amont déductible et a accordé un redressement d'un montant de 2.206,94 euros à l'ASSUJETTIE pour l'exercice 2015 et un redressement d'un montant de 627,93

euros pour l'exercice 2016. Il a considéré que la « *Réclamation* » ne contiendrait aucun élément nouveau justifiant une révision pour le surplus.

En substance, les redressements ont consisté en une révision à la hausse du chiffre d'affaires, d'une part, et en une réduction de la taxe en amont déductible à retenir en sa faveur, d'autre part.

L'AEDT a adressé à l'ASSUJETTIE des bulletins de taxation d'office rectifiés pour les années 2015 et 2016 en date du 26 février 2020.

Par exploit d'huissier de justice du 20 mars 2020, la SOCIETE3.) a fait donner assignation à l'AEDT à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, pour voir réformer la décision directoriale du 3 mars 2020 afin de :

- voir réduire le chiffre d'affaires pour l'année 2015 et à voir dire que le supplément de taxe de 57.547,52 euros, mis en charge en lien avec l'excédent de chiffre d'affaires litigieux, ne serait pas dû ;
- réduire le chiffre d'affaires pour l'année 2016 et dire que le montant en supplément de taxe de 391.789,29 euros, mis en charge en lien avec l'excédent de chiffre d'affaires litigieux, ne serait pas dû ;
- rectifier les montants considérés au titre de TVA déduite en amont pour l'année 2015, de 6.404,56 euros à 2.141,76 euros ;
- rectifier les montants considérés au titre de la TVA déduite en amont pour l'année 2016, de 9.316,45 euros à 4.674,37 euros.

Par jugement du 1^{er} février 2022, le tribunal d'arrondissement a reçu le recours, mais l'a dit non fondé.

Pour statuer ainsi, le tribunal a rappelé que conformément à l'article 68 de la LTVA, les procès-verbaux établis par les Agents du Service Anti-fraude font foi jusqu'à preuve du contraire. Les premiers juges ont retenu la matérialité des faits, les irrégularités et les manquements constatés par les Vérificateurs étant présumés établis vu que la SOCIETE3.) n'avait pas rapporté la preuve de leur fausseté.

Le tribunal a ensuite confirmé le Directeur de l'AEDT qui a,

- 1) en ce qui concerne le chiffre d'affaires, (i) augmenté le chiffre d'affaires de la société pour l'année 2015 en appliquant une marge bénéficiaire de 20% sur les coûts d'aménagement et de rénovation des locaux exécutés au profit du propriétaire, documentés par deux factures du 31 décembre 2015 adressées le 31 décembre 2015 à celui-ci, (ii) réintégré la valeur figurant dans les comptes d'amortissement, dans le chiffre d'affaires et (iii) recalculé vers la hausse le prix de vente de huit chevaux, et
- 2) en ce qui concerne la TVA en amont, refusé de déduire le solde contesté de la taxe en amont pour les années 2015 et 2016.

Par exploit d'huissier de justice du 28 mars 2022, la SOCIETE3.) a régulièrement interjeté appel contre ce jugement non signifié.

Discussions liminaires

La SOCIETE3.) conteste en premier lieu l'existence de présomptions graves, précises et concordantes au sens de l'article 74 de la LTVA qui auraient permis à l'AEDT de procéder à une taxation d'office.

Elle considère plus particulièrement que les suspicions et les analyses de l'AEDT auraient été fausses et incomplètes et n'auraient pas permis de questionner l'exactitude des montants déclarés. Elle aurait mis à la disposition des Vérificateurs toutes les factures émises. Ceux-ci n'auraient toutefois pas tenu compte de la situation familiale et des spécificités de l'exploitation d'un centre équestre.

En ce qui concerne les pièces versées pour la première fois devant le tribunal (le contrat de bail conclu avec PERSONNE1.) et l'attestation testimoniale rédigée par le comptable PERSONNE2.)), la SOCIETE3.) relève qu'aucun texte ne lui interdirait de verser des pièces additionnelles à l'appui de son recours devant les instances judiciaires.

Ces pièces devaient être prises en considération.

Ainsi la location du site et des biens immobiliers serait établie.

L'attestation testimoniale de PERSONNE2.), comptable auprès de la SOCIETE4.) en charge de la tenue de sa comptabilité, devrait être prise en considération vu qu'il ne serait ni partie au procès ni incapable de témoigner. Il en résulterait que la comptabilité aurait été tenue en conformité avec le plan comptable général et conformément à la réglementation luxembourgeoise.

L'AEDT relève que les déclarations TVA annuelles des années 2015 et 2016 n'auraient pas concordé avec les déclarations trimestrielles déposées par l'ASSUJETTIE et souligne que celle-ci aurait omis de s'expliquer concrètement sur les multiples irrégularités dégagées par l'enquête et consignées dans le procès-verbal des Vérificateurs du 8 avril 2019. Elle relève que ces éléments constitueraient des présomptions graves, précises et concordantes ayant créé le doute quant à l'exactitude des déclarations déposées et lui aurait permis de procéder par voie de taxation d'office.

En ce qui concerne la communication de pièces supplémentaires pendant l'instance judiciaire, elle considère qu'en général l'assujetti est tenu de verser toutes les pièces dont il entend se prévaloir au moment de l'introduction de sa « Réclamation » devant le directeur de l'AEDT afin de permettre à celui-ci de prendre sa décision en connaissance de cause. Décider le contraire permettrait aux juridictions judiciaires de sanctionner l'appréciation et le bien-fondé de la décision du Directeur sur base d'éléments inconnus par lui.

Appréciation de la Cour :

- *quant à la présence de présomptions graves, précises et concordantes permettant de remettre en question les déclarations de l'ASSUJETTIE.*

La circonstance que la SOCIETE3.) a fait parvenir à l'Administration pour les années 2015 et 2016 des déclarations de TVA annuelles qui ne correspondent pas aux déclarations trimestrielles déposées préalablement, constitue une présomption grave, précise et concordante causant le doute quant à l'exactitude des déclarations déposées.

Il résulte de l'article 74 de la LTVA qu'il incombe à l'assujetti de fournir à l'ADMINISTRATION les renseignements et les preuves de nature à dissiper les doutes de celle-ci.

A part les observations fournies par la SOCIETE3.) selon lesquelles il y aurait lieu de prendre en considération les liens familiaux entre le propriétaire des lieux et les associés de la société locataire, que le propriétaire aurait accordé un prêt à la société et de tenir compte de la spécificité de l'exploitation d'un centre d'équestre, aucun élément tangible ou commencement de preuve pour dissiper les doutes de l'AEDT quant à la régularité des déclarations annuelles n'a été avancé.

Aux termes de l'article 68 de la LTVA, les agents de l'AEDT dressent un procès-verbal afin de constater toute infraction aux dispositions de la LTVA ou des règlements pris pour son exécution, mais aussi pour constater et retenir « *tout fait quelconque qui établit ou qui concourt à établir l'exigibilité de la taxe ou d'une amende* ».

Ils ont identifié notamment les irrégularités suivantes :

- lors de la constitution de la société, le capital social a été libéré par l'apport d'un cheval appartenant à un tiers sans que celui-ci ne se soit vu attribuer des parts,
- la comptabilisation de factures d'achat non conformes au plan comptable,
- l'absence de toute facturation dans la détermination de la TVA en amont mise en œuvre,
- le non-respect des prescriptions légales sur la facturation dans la vente de chevaux,
- l'impossibilité, au niveau de la vente de chevaux, de retracer le flux des paiements,
- l'inexistence d'un livre de caisse nonobstant opération en espèces,
- l'omission de documenter toutes les transactions par voie de contrats/facturation,
- l'omission de faire apparaître toutes les transactions dans le chiffre d'affaires,
- la vente de matériel équestre sans émission de facture,
- l'introduction de factures de nature privée dans la comptabilité,
- l'omission de payer sans TVA des factures de fournisseurs étrangers,
- l'achat de chevaux non documenté dans le compte achat de chevaux dans la comptabilité et de la vente ultérieure,
- la non-concordance entre l'achat de chevaux, au niveau des frais et des bases électroniques, et des ventes de chevaux et dans l'établissement des listes d'inventaire des chevaux : il existe une non-concordance entre la liste des achats/ventes de chevaux pour les années 2011-2016,

- l'absence de pièces justificatives documentant le caractère réaliste des prix de vente renseignés,
- la non-concordance entre la liste fournie à l'AEDT et les factures de frais,
- le mélange entre factures et impossibilité de vérifier la légitimité de divers frais,
- l'impossibilité de distinguer entre les chevaux en garde privée et les chevaux en garde commerciale,
- l'inexistence d'une liste de poulains nés depuis la constitution de la société et l'impossibilité corrélative et déduire la TVA en amont liée à l'élevage et aux frais y relatifs,
- le paiement irrégulier, voire inexistant du loyer d'un camion de transport pris en location,
- l'irrégularité dans la comptabilisation des paiements effectués et reçus, inexistence d'un compte « Caisse » dans la comptabilité et impossibilité de retracer les mouvements d'espèce opérés et l'inexistence d'un « Livre de caisse »,
- la mauvaise utilisation des comptes et une comptabilisation ne reflétant pas la réalité économique et des pièces justificatives manquantes,
- la comptabilisation de « Travaux d'aménagement et de rénovation », « Installation et Mobilier, Bistrot » sous le poste d'actifs immobilisés corporels, alors que l'ASSUJETTIE n'est pas propriétaire ni de la maison d'habitation, ni des appartements, ni des bâtiments et aménagements équestres.

La preuve de la fausseté de ces constatations n'est pas rapportée. La SOCIETE3.) se limite à se référer à la spécificité du caractère de l'exploitation équestre et aux liens familiaux existant entre le propriétaire, d'un côté, et le gérant et les associés de la société qui a pris en location le site, d'un autre côté. Elle ne peut pas expliquer le manque de pièces et la cause des factures irrégulières, de sorte que la Cour, à l'instar du tribunal, considère ces irrégularités, manquements, lacunes et désordres dans les livres de commerce comme étant établis.

Les irrégularités constatées constituent, en partie, des infractions aux articles 61, 62, 63 et 65 de la LTVA et à l'article 1^{er} du règlement grand-ducal du 21 décembre 1979 concernant la tenue de la comptabilité en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

L'ensemble de ces irrégularités établissent les obstacles de même que les difficultés rencontrées par les Vérificateurs pour établir le chiffre d'affaires exact réalisé par la SOCIETE3.), partant la base imposable pour les exercices 2015 et 2016.

L'article 74. 2. et 3. de la LTVA retient :

« Lorsque pour quelque cause que ce soit, un assujetti (...) ne s'est pas conformé, pour tout ou partie, aux obligations imposées par la présente loi ou en exécution de celle-ci concernant la tenue, la délivrance la conservation ou la communication des livres de commerce ou document, l'administration est également autorisée à établir d'office les taxes dues par l'assujetti, en raison du montant présumé des opérations qu'il a effectuées pendant le ou les mois auxquels l'irrégularité se rapporte ».

La taxation d'office est encore autorisée « *lorsque l'assujetti, pour des opérations rentrant dans le champ d'application de la taxe et effectuée à un assujetti, n'a pas délivré de facture, a délivré une facture qui indique d'une façon inexacte, soit le nom et l'adresse des parties intéressées à l'opération, soit la nature ou la quantité des biens ou services livrés, soit par lettre recommandée avec avis de réception le prix ou ses accessoires, soit le montant de la taxe sur la valeur ajoutée exigible sur l'opération soit l'exonération, ou n'a pas inscrit l'opération d'une manière régulière dans le livre ou le document prescrits. En ce cas, la taxation d'office peut s'étendre à toute la période d'imposition entachée d'irrégularité* ».

La taxation d'office constitue ainsi le moyen qui doit permettre aux instances d'imposition, qui ont épuisé toutes les possibilités d'investigation sans pouvoir élucider convenablement tous les éléments matériels du cas d'imposition, d'arriver néanmoins à la fixation de l'impôt.

La taxation d'office consiste ainsi en une évaluation unilatérale de la base imposable par le fait de l'Administration. Le but de la taxation d'office est d'aboutir, à défaut de pouvoir évaluer la valeur réelle, à une valeur probable ou approximative de la base imposable. La prise en compte par l'administration fiscale d'une marge de sécurité est licite, dès lors qu'elle est faite avec mesure et modération.

La taxation procède en règle générale par voie de généralisation à partir de données constantes, ses calculs reposant sur des présomptions de probabilité, de sorte que ce procédé, par définition, comporte une certaine marge d'incertitude et d'inexactitude, cette marge étant d'autant plus grande que la collaboration du contribuable est plus faible.

Cette évaluation ne constitue dès lors pas une mesure de sanction à l'égard du contribuable, mais un procédé de détermination des bases d'imposition compte tenu des éléments à disposition du bureau d'imposition (cf. Cour 9 mars 2016, n°44/16-VII-CIV).

L'AEDT n'avait pas à sa disposition les éléments de fait pertinents et les déclarations et pièces fournies par la SOCIETE3.) étaient erronées, suspectes ou incomplètes.

C'est dès lors à juste titre que l'AEDT, à défaut de pouvoir déterminer la valeur réelle de la base imposable pour les années 2015 et 2016, a procédé par voie de taxation d'office en vue d'établir une valeur probable de la base imposable.

- *en ce qui concerne la production du contrat de bail en première instance.*

La juridiction de première instance n'a pas pris en compte le contrat de bail conclu entre la SOCIETE3.) et PERSONNE1.) pour ne pas avoir été joint à la réclamation adressée au Directeur de l'AEDT dans le délai de forclusion de trois mois prévu à l'article 76 de la LTVA.

La SOCIETE3.) critique le tribunal en ce qu'il a écarté le contrat de bail des débats au motif que l'article 76, § 3 de la LTVA instaurant un recours contre la

décision du Directeur de l'AEDT ne prescrirait pas que l'intégralité des pièces sur lesquelles l'assujetti entend baser sa réclamation devait être jointe au recours et *a fortiori* ne pourrait pas être communiquée pour la première fois devant les juridictions judiciaires.

Rien n'empêcherait, dans le cadre d'une procédure judiciaire ordinaire, une partie de produire en instance d'appel des pièces nouvelles. Il n'y aurait aucune raison pour qu'il en soit différemment dans une procédure de recours contre la décision du directeur de l'AEDT.

Toute restriction des droits probatoires d'une partie devrait être formellement prévue par un texte.

L'AEDT considère que ce serait à bon droit que le tribunal aurait rejeté cette pièce pour avoir été produite tardivement ce d'autant plus que les Vérificateurs auraient réclamé sa production dès l'enquête diligentée en mai 2017 et en août 2018 et auraient souligné l'absence de cette pièce dans leur rapport du 8 avril 2019.

Prendre en compte des pièces produites en dehors du délai de réclamation de trois mois reviendrait à apprécier la validité de la décision du directeur de l'AEDT sur base de pièces ignorées par lui au moment de sa décision.

La Cour rappelle que le système d'imposition à la TVA est un système d'auto-imposition. Le bureau d'imposition n'a qu'un rôle de vérification des déclarations de TVA faites par l'assujetti. S'il estime que la déclaration a été incorrectement remplie, il émet une rectification sous forme d'une taxation d'office susceptible d'un recours devant le tribunal judiciaire.

Le délai d'introduction de trois mois est suspendu par une réclamation à l'amiable introduite auprès du Bureau qui a émis la taxation d'office. En cas de rejet par le Bureau, la réclamation est transmise au directeur de l'AEDT. Ce dernier, après examen, fera émettre soit un bulletin confirmatif, soit un bulletin rectificatif et ce dans le cadre d'une phase administrative.

Cette décision du Directeur peut être contestée devant le tribunal civil au cours de la phase judiciaire qui constitue un recours civil autonome par rapport à la phase administrative.

L'article 76§3 de la LTVA dispose que l'assujetti dispose d'un délai de trois mois pour introduire une « *réclamation dûment motivée* » c'est-à-dire une contestation articulée en fait et/ou en droit.

La décision de la Cour citée du 31 janvier 2018 (14/18-II-CIV) aux termes de laquelle la réclamation motivée doit être accompagnée de toutes les pièces justificatives, vise un autre cas d'espèce vu que la Cour a considéré dans cette espèce que pour valoir « *réclamation dûment motivée* » devant le Directeur au sens du paragraphe 3, de l'article 76 de la LTVA, il ne suffit pas à se limiter de contester la décision, mais la réclamation, pour être recevable, doit encore être accompagnée des pièces justifiant le point de vue du réclamant.

La décision citée ne se prononce pas sur la recevabilité des pièces produites au cours de la phase judiciaire.

S'il est constant en cause que l'article 76 de la LTVA régleme la procédure à suivre en matière de taxation d'office, l'arrêt de la Cour de cassation du 1^{er} juin 2017 (53/2017), précise que cet article énonce des règles spéciales uniquement en matière de motivation, d'instruction et de notification des bulletins de taxation au cours de la phase administrative.

Cette procédure de contrôle libellée à l'article 76 de la LTVA constitue une procédure spécifique présentant les garanties de procédure à l'assujetti.

Or la présentation de moyens de droit devant les juridictions judiciaires implique outre la démonstration des éléments factuels afin d'appliquer les principes découlant de la règle de droit au cas d'espèce, la possibilité pour l'assujetti de présenter de nouvelles pièces et l'obligation pour l'AEDT de prendre en compte toute pièce de nature à appuyer la contestation de l'assujetti présentée endéans le délai de trois mois, même si cette pièce est produite après ce délai de contestation (cf. Cour 15 mars 2023, n° 342/23-II-CIV, CAL-2012-00578 du rôle).

La réalisation d'une taxation plus juste, signifie qu'il y a lieu de taxer conformément à la réalité économique et aucune disposition légale ne prohibe la présentation en cours de la procédure judiciaire, sur recours contre la décision directoriale, d'un moyen mettant en cause l'exactitude de l'imposition dont l'assujetti a fait l'objet et donc la possibilité de fonder le moyen nouveau par des pièces nouvelles.

Il s'ajoute que les articles 153 et 154 du Nouveau Code de procédure civile règlent les demandes en justice introduites devant les tribunaux civils, donc y compris le recours contre le bulletin de la taxation d'office, de sorte que l'assujetti a le droit de soumettre en cours d'instance des pièces additionnelles nouvelles pour appuyer son recours judiciaire.

Il y a dès lors lieu de prendre en compte le contrat de bail versé, conclu le 27 décembre 2011 entre la SOCIETE3.) et les époux PERSONNE1.).

La pertinence de cette pièce est toutefois limitée vu que l'ASSUJETTIE et l'ADMINISTRATION s'accordent pour dire que la première a pris en location le centre équestre et la deuxième ne remet pas en question le principe de l'existence de la location. Il s'ajoute que les clauses dudit contrat de bail n'infirment en rien le raisonnement de l'AEDT.

- *en ce qui concerne l'attestation testimoniale du comptable PERSONNE2.) de la SOCIETE4.)*

La SOCIETE3.) critique le jugement en ce que l'attestation testimoniale de son comptable PERSONNE2.) de la SOCIETE4.) aurait été écartée pour avoir été versée tardivement et en raison de son audition par les Vérificateurs dans le cadre du contrôle fiscal.

PERSONNE2.) ne serait pas partie à l'instance et ne ferait pas objet d'une incapacité de témoigner.

L'AEDT considère l'attestation pour autant qu'elle pourrait être prise en considération nonobstant la production tardive, comme non pertinente vu que le rédacteur atteste sur son propre travail.

La Cour retient qu'en tant que pièce produite pour la première fois devant le tribunal, l'attestation testimoniale rédigée par PERSONNE2.), est recevable en vertu de ce qui précède.

Etant donné que PERSONNE2.) n'est ni incapable, ni partie au procès et qu'il ne justifie d'aucun empêchement, son attestation est recevable dès lors qu'elle a été communiquée préalablement et en temps utile à la partie adverse qui a pu en prendre connaissance et l'a pu discuter dans ses conclusions.

Il appartient toutefois au juge du fond d'apprécier souverainement le crédit et la pertinence pouvant être accordés aux témoignages par écrit et d'analyser les déclarations avec esprit critique et circonspection.

L'attestation testimoniale est en effet le document écrit en dehors de la présence du juge, de la main du témoin pour rapporter des faits ou des événements dont il a eu connaissance. L'auteur atteste solennellement par sa déclaration écrite de la véracité d'un fait ou d'une situation qu'il a vu ou entendu. Le juge en apprécie souverainement la valeur qu'il accorde à l'attestation en tenant encore compte du lien qui unit le rédacteur à l'une ou l'autre des parties (cf. Cour 5 novembre 2020, rôle 44.757).

PERSONNE2.) qui est le comptable de l'ASSUJETTIE, déclare dans son attestation que « *Je peux confirmer que la comptabilité fut tenue de façon appropriée à la nature de l'activité de la société en se conformant au plan comptable normalisé. Les écritures comptables basaient sur des pièces à l'appui ou bien sur des opérations relevant des extraits bancaires* ».

Le comptable SOCIETE4.) ne témoigne dès lors pas d'un fait ou événement extérieur à sa personne dont il a eu personnellement connaissance, mais sur sa méthode de travail.

L'attestation quant à son propre travail de comptabilisation des opérations à partir des « *documents et pièces lui remis par le client* » n'est dès lors pas pertinente vu que les rectifications opérées par l'AEDT découlent d'approches de qualification différentes et que l'AEDT a dû en l'absence de pièces régulières, procéder à des taxations d'office.

Cette attestation ne remet pas en cause les manquements et irrégularités objectivement constatés et inventoriés par les Vérificateurs.

Quant au fond

I) Quant à l'augmentation du chiffre d'affaires

(i) *la refacturation des investissements au bailleur avec marge bénéficiaire dans le chef de la SOCIETE3.) pour l'année 2015*

La SOCIETE3.) expose que les travaux d'aménagement et de rénovation seraient documentés par deux factures adressées au bailleur PERSONNE1.).

Ces factures énonceraient uniquement le montant des coûts des travaux et reflèteraient un accord contractuel entre parties. Elles bénéficieraient encore de la présomption de la facture acceptée.

En considérant que les montants des deux factures devaient être augmentés de 20% à titre de marge bénéficiaire, l'AEDT méconnaîtrait la « *force probatoire des contrats à l'égard des tiers* ». L'ADMINISTRATION ne pourrait pas intervenir dans les relations contractuelles entre le locataire et le propriétaire de l'immeuble pour remettre en cause un accord si les deux parties avaient convenu de ne pas appliquer une marge de 20% sur la refacturation pour l'année 2015.

Il y aurait en effet lieu de prendre en compte les liens familiaux entre locataire et bailleur et la circonstance que le bailleur PERSONNE1.) avait favorisé la SOCIETE3.) par la mise à sa disposition d'un crédit sans intérêt et sans échéance qui se serait chiffré au 31 décembre 2015 à 3.442.380,75 euros. Dans ces conditions il aurait été « *indécent* » de facturer à un parent une marge bénéficiaire de 20%.

L'AEDT justifie l'augmentation d'office des factures du 31 décembre 2015 par une marge bénéficiaire de 20%, par la circonstance que la même marge avait été mise à charge du propriétaire à l'occasion des refacturations pour l'exercice 2013 et que ni la situation familiale, ni les relations financières n'avaient changé. La stratégie poursuivie aurait visé à diminuer le chiffre d'affaires/le bénéfice.

Il s'ajouterait que les factures litigieuses constitueraient des affirmations unilatérales de créances, soit des énonciations auxquelles le principe d'opposabilité des contrats aux tiers mis en avant par l'SOCIETE5.) ne s'appliquerait pas.

La Cour retient que le moyen tiré de la force probatoire des contrats dont fait état la partie appelante ne s'applique qu'entre parties contractantes.

Les deux factures ne constituent à l'égard de l'ADMINISTRATION pas un contrat civil, mais ne représentent que des affirmations unilatérales de créances. La SOCIETE3.) ne saurait pas non plus invoquer la présomption de l'acceptation de la facture par PERSONNE1.), ce dernier n'ayant pas la qualité de commerçant.

La SOCIETE affirmerait simplement que les parties auraient convenu de ne pas appliquer la marge de 20% pour les refacturations de l'année 2015.

Aux termes de l'article 74 de la LTVA, l'administration peut procéder à une taxation d'office, si les doutes émis quant à l'exactitude de la déclaration, et

résultant de présomptions précises, graves et concordante, ne peuvent être dissipés par des explications, renseignements et preuves fournies par l'assujetti.

Les factures établies toutes les deux le 31 décembre 2015 par l'ASSUJETTIE elle-même, invoquées contre l'AEDT, ne peuvent pas, en cas de contestation par celle-ci, valoir en l'absence de tout autre élément comme preuve quant à la véracité de ses propres affirmations contre l'AEDT.

Aucun écrit dans le sens voulu et étayant les propos de l'ASSUJETTIE n'est produit. Les factures ne mentionnent pas pareil accord et le contrat de bail est muet quant à la partie qui devra supporter en définitive les coûts importants des travaux de rénovation ainsi quant à la mise en charge d'une éventuelle marge bénéficiaire.

Il convient de relever que les deux factures datées au 31 décembre 2015 ne distinguent pas les différents travaux entrepris et sont libellées de manière lacunaire:

« *Refacturation des dépenses faites pour la rénovation de votre maison de rapport à PERSONNE3.) :*

- <i>montant investi :</i>	1.245.000,00 euros
- <i>TVA 17% :</i>	211.650,00 euros
- <i>TTC</i>	1.456.650,00 euros »

« *Refacturation des dépenses supplémentaires faites pour la rénovation de votre maison de rapport à PERSONNE3.) :*

- <i>montant investi</i>	447.585,83 euros,
- <i>TVA 17% :</i>	76.089,59 euros
- <i>TTC :</i>	523.675,42 euros »

Les différents types d'irrégularités constatés par les Vérificateurs mettent en cause la régularité de la comptabilité, de sorte qu'elle ne reflète plus une image fidèle de la situation économique de la société. Le fait que les investissements et frais de transformation ont été comptabilisés de manière non-conforme et que les agents du Service Anti-fraude ont dû vérifier toutes les factures, non seulement les factures d'investissement, afin de savoir ce qui aurait dû être refacturé au propriétaire et ce qui fait réellement partie de l'activité économique de la société, ensemble avec la circonstance que pour l'exercice précédent les factures de rénovation entre les mêmes parties avaient été majorées de 20% ont légitimement permis à l'ADMINISTRATION d'émettre des doutes quant à l'exactitude des déclarations basant sur les deux factures litigieuses émises le 31 décembre 2015.

Le seul élément du lien de proche parenté entre la personne du bailleur et du gérant et des associés du locataire est insuffisant pour exempter le bailleur de la marge de 20% vu que la société est juridiquement une personne différente de ses associés.

Il s'ajoute qu'il existe un décalage entre la comptabilisation et la déclaration fiscale de l'ASSUJETTIE en ce qui concerne les frais de rénovation faits au cours de l'exercice 2013 pour lesquelles une marge bénéficiaire de 20% a été mise en compte nonobstant que PERSONNE1.) avait accordé des crédits annuels non-

rémunérés à l'ASSUJETTIE déjà à cette époque et que les liens familiaux n'avaient pas changé.

Ainsi qu'il a été mentionné ci-avant la taxation d'office procède en règle générale par voie de généralisation à partir des données constantes, les calculs reposant sur des présomptions de probabilité, de sorte que ce procédé par définition, comporte une certaine marge d'incertitude et d'inexactitude, cette marge étant d'autant plus grande que la collaboration du contribuable est plus faible (cf. arrêt du 9 mars 2016, précité), ou comme en l'espèce la documentation comptable est désordonnée et incomplète.

La SOCIETE3.) reste en défaut d'avancer des éléments renversant les doutes sérieux de l'AEDT quant à l'exactitude des montants refacturés hors marge.

Il y a dès lors lieu d'approuver les premiers juges en ce qu'ils ont confirmé la décision directoriale du 3 mars 2020 redressant le chiffre d'affaires d'un montant de 338.517,16 euros engendrant un supplément de taxe d'un montant de 57.547,92 euros pour l'année 2015.

(ii) la réintégration de la valeur figurant au titre d'amortissement des investissements résultant de travaux de transformation et de rénovation dans le chiffre d'affaires au titre d'une refacturation au propriétaire des lieux.

En ce qui concerne l'année 2016, le SOCIETE3.) n'a pas refacturé le prix des travaux d'aménagement et de rénovation au bailleur, mais a considéré ces dépenses comme des « *investissements* » propres, donc amortissables, dans son chef.

La SOCIETE3.) demande à voir réinscrire les investissements par réformation du jugement entrepris, dans le tableau des amortissements et de ne pas les considérer comme faisant partie du chiffre d'affaires.

Ces travaux d'aménagements n'auraient pas été réalisés pour compte du propriétaire ou pour un tiers, mais au profit de l'exploitation. Ces investissements lui permettraient d'exercer de façon durable son activité et seraient soumis à la dépréciation par le temps et donc sujets à remplacement ou rénovation à ses propres frais, dans les années futures d'exploitation.

Par ailleurs, la ségrégation entre les travaux d'aménagement lui incombant, en tant que locataire et les travaux de rénovation affectant l'immeuble, à charge du propriétaire, résulterait des bilans en cause dressés selon le plan comptable et de ses annexes.

Si les investissements devaient donner lieu à remboursement par le propriétaire en fin de bail, cette indemnisation interviendrait nécessairement au cours de l'exercice dans lequel le bail a pris fin et ne serait soumise au paiement de la TVA qu'à cette date et non pas en cours de bail.

L'AEDT conteste avoir « *purement et simplement requalifié* » les amortissements réalisés en chiffre d'affaire comme le prétend l'ASSUJETTIE, mais explique avoir requalifié les actifs immobilisés en tant que dépenses, qu'elle aurait retenu le principe de la refacturation et aurait taxé le montant visé en tant que chiffre d'affaires soumis à la TVA.

En l'absence de toutes pièces documentant un droit d'occupation assuré pour une durée prolongée, l'Administration considère que ces travaux d'envergure et d'un coût considérable, ne peuvent pas faire partie du patrimoine de la société-locataire vu que les travaux porteraient une amélioration et une plus-value à l'immeuble, au profit du propriétaire des lieux.

Le principe de la refacturation des travaux d'amélioration et de rénovation avait d'ailleurs été accepté par les deux parties pour les exercices précédents 2013, 2014 et 2015, sauf que les différences de vue se limitaient à la facturation ou non d'une marge bénéficiaire de 20% (cf. point (i)).

L'Administration estime en second lieu que le choix de la méthode de comptabilisation litigieuse constituerait un changement d'approche catégorique et sans raison tangible par rapport au traitement des mêmes faits par l'assujettie les années précédentes, changement proscrit par l'article 51(1) (b) de la loi modifiée du 19 décembre 2002 sur le Registre de commerce et des sociétés et les comptes annuels.

L'explication de l'ASSUJETTIE du changement de méthode de comptabilisation pour « *des raisons stratégiques qui lui sont propres* », ne serait pas acceptée par l'ADMINISTRATION pour ne pas énoncer un élément justificatif tangible, pertinent et retraçable.

La Cour relève que le contrat de bail renseigne que le complexe immobilier avec toutes ses appartenances et dépendances a été donné en location pour un loyer mensuel de 4.000,- euros par Monsieur et Madame PERSONNE1.) à la SOCIETE3.) pour une durée de trois ans renouvelable tacitement de trois en trois ans, sauf dénonciation six mois avant chaque échéance.

Le complexe comprend une maison d'habitation, un bistrot, des boxes pour chevaux, des étables et des terrains.

Juridiquement, l'amortissement représente la constatation comptable de la diminution de la valeur d'un *actif propre* au fil du temps, soit en l'espèce l'usure de l'immeuble et des parties rénovées et nouvellement construites de l'immeuble. C'est un processus par lequel la perte de valeur d'un bien, généralement d'ordre matériel ou immobilier, est répartie sur la durée de sa vie utile. L'amortissement est ainsi essentiel en comptabilité et en droit fiscal pour établir la valeur réelle *des actifs d'une entreprise*.

Le compte des amortissements qui renseigne suivant l'article 39 (2) de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le Registre de commerce et des sociétés

que « *l'actif immobilisé* », comprend les éléments du patrimoine qui « *sont destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise* ».

Le critère est donc la destination du bien et non la propriété. Encore faut-il que « *le bien serve de façon durable* » à l'entreprise c'est-à-dire avec constance et continuité de manière invariable et permanente, comme un bail à longue durée ou un bail emphytéotique.

A part le contrat de bail du 27 décembre 2011 prévoyant la durée habituelle de location commerciale de 3-6-9 années, la SOCIETE3.) n'établit pas que les installations vont servir de manière durable à son activité sur le site.

Il s'ajoute que pour les années 2013, 2014 et 2015, elle avait considéré ces frais comme étant exposés au profit du bailleur et avait calculé une refacturation.

Ainsi que l'a relevé l'AEDT, le choix de cette méthode de comptabilisation comporte une approche radicalement différente de celle employée pour les années 2013, 2014 et 2015, modification prohibée par l'article 51 (1) b, de la loi du 19 octobre 2002 sur le Registre de commerce et des sociétés. Les comptes annuels, les méthodes comptables et les modes d'évaluation ne peuvent pas être modifiés d'un exercice à l'autre, sauf exception prévue au point (2) avec mention dûment motivée dans l'annexe des comptes annuels.

Cette exception justifiant la modification du choix comptable n'est en l'espèce, ni établie ni même alléguée. L'ASSUJETTIE ne fournit aucune explication quant à ce changement, à part que le changement de comptabilisation procéderait de « *raisons stratégiques qui lui sont propres* », sans autres explications.

En l'occurrence, le complexe immobilier abritant le centre équestre, ne constitue pas un actif du patrimoine propre de l'ASSUJETTIE et il n'est pas établi que cette société va exploiter le site de manière durable, de sorte qu'elle ne peut pas comptabiliser dans son compte d'amortissement, les travaux de rénovation qu'elle a entrepris sur les immeubles ne lui appartenant pas et dont il ne ressort pas des pièces qu'ils serviraient de façon durable à l'exploitation du centre équestre.

C'est dès lors à bon droit que l'AEDT a refusé de prendre en compte les travaux comptabilisés par l'ASSUJETTIE à titre d'amortissement et qu'elle a réintégré ces frais de rénovation dans le chiffre d'affaires au titre d'une refacturation au propriétaire des lieux.

Il y a lieu de confirmer encore le jugement en ce qu'il a retenu le caractère bien-fondé du redressement du chiffre d'affaires imposable pour l'année 2016 d'un montant de 2.304.642,86 euros, soit la somme de soit la somme de 391.789,29 euros à titre de TVA.

(iii) Redressement du chiffre d'affaires des années 2015 et 2016 par révision des prix de vente des chevaux.

La SOCIETE3.) demande encore à voir réformer le jugement en ce que les juges de première instance auraient considéré que les ventes de chevaux n'auraient pas été réalisées à un prix normal et pour avoir, par correction, augmenté leur prix de vente et en prenant en considération la « *valeur normale* », concept prévu par l'article 32 de la LTVA, méthode d'évaluation qu'elle conteste.

En rajoutant, pour calculer la valeur d'un cheval, au prix d'acquisition les frais nécessaires pour son entretien, l'Administration n'aurait pas tenu compte, par ce calcul d'addition purement arithmétique, de la spécificité de l'élevage des chevaux. Ce critère ne permettrait pas de déterminer la valeur véritable d'un cheval qui serait fonction de ses capacités physiques et de ses performances d'équidé et dépendrait de l'évolution du marché.

En cas de doute, l'Administration aurait dû procéder par expertise en vue de déterminer si le prix de vente fixé pour le cheval, était anormalement inférieur à sa valeur.

Le chiffre d'affaires pour 2015 et 2016 serait dès lors à réduire d'un montant de 4.427,78 euros, respectivement de 18.299,15 euros qui ne seraient pas dus.

L'AEDT expose que l'ASSUJETTIE a omis d'opérer et de documenter les ventes de chevaux conformément aux exigences de la LTVA et renvoie au rapport du Service Anti-fraude du 8 avril 2019 qui énumérerait aux pages 10-20, les irrégularités dans la facturation et le manque de pièces individuelles documentant les frais exposés pour chaque cheval ainsi que les parties du prix de vente réglé en espèces, faute d'un « Livre de Caisse ».

Ainsi les émissions irrégulières de factures auraient entraîné que les Vérificateurs se seraient trouvés dans l'impossibilité de contrôler l'exactitude des ventes et de suivre le mouvement d'achat/vente des chevaux au niveau de l'inventaire. Il s'ajouterait qu'une multitude de paiement partiels auraient été opérés en espèces mais que ces paiements n'auraient pas pu être retrouvés dans la comptabilité.

L'AEDT fait encore relever que pour l'exercice 2015, les Vérificateurs auraient constatés qu'« *une partie du chiffre d'affaires a été cachée dans les dépenses* » pour les chevaux.

Ces omissions avaient pour conséquence d'empêcher les Vérificateurs d'établir le montant exact du chiffre d'affaires en relation avec la vente des chevaux de sorte qu'ils se sont vus obligés d'intégrer dans le chiffre d'affaires des années 2015 et 2016 la « *valeur normale* » d'un cheval définie comme son prix d'acquisition augmenté des frais nécessités pour son entretien qui constituerait une règle de bon sens.

La Cour considère que face aux irrégularités, lacunes et absences de pièces telles que relevées par les Vérificateurs et consignées dans leur procès-verbal du 8 avril 2019, (pages 10-11, 19 et 30), c'est à juste titre que le tribunal a constaté qu'il n'est

pas possible de déterminer la valeur réelle des chevaux litigieux d'après les livres de commerce et des pièces existantes,

Ainsi la SOCIETE3.) a omis de se conformer à l'obligation d'établir une facture en conformité avec l'article 61.2. a) de la LTVA pour les livraisons de biens, a émis des factures ne renseignant pas les mentions obligatoires prévues à l'article 62.3 de la LTVA, ni taux de TVA appliqué à la vente et a omis de respecter les dispositions de l'article 43.1 de la LTVA en rapport avec les livraisons intracommunautaires.

En ce qui concerne la facturation de la vente des chevaux, les Vérificateurs constatent que l'ASSUJETTIE n'a pas respecté les règles de l'article 63 LTVA sur la facturation.

L'émission irrégulière des factures a entraîné l'impossibilité pour les Vérificateurs de contrôler l'exactitude des ventes et de suivre la fluctuation des chevaux achetés et vendus. De même les flux des paiements en rapport avec ces ventes, ne pouvaient pas être retracés par les agents du Service Anti-fraude dès lors qu'une partie du prix de vente avait été payé en espèces et pour partie par virement bancaire. Le montant versé en espèce sur le compte de la société aurait dû être répertorié dans le livre de de caisse qui faisait toutefois défaut. Cette partie du prix de vente semble disparaître de la comptabilité, en tout cas son affectation dans l'intérêt de l'exploitation ne ressort pas des documents remis aux Vérificateurs.

Toutes les ventes de chevaux sont déclarées au taux de TVA luxembourgeois. Si le client est un assujetti d'un autre Etat-Membre, non-résident au Grand-Duché de Luxembourg, une livraison intracommunautaire aurait dû être déclarée.

Pour huit chevaux, les ventes ne peuvent être liées à aucun achat correspondant parce que nés au cours de l'élevage, acquis avant la constitution de la société, acheté à titre privé ou bien tout simplement non comptabilisé.

Certains chevaux identifiés dans le procès-verbal font encore partie du « Stock » alors qu'ils ont déjà été vendus. Une autre irrégularité concerne les chevaux qui sont la propriété de la société, mais ne sont pas inventoriés dans la liste comptable des « Stocks ».

Sur dix-neuf chevaux vendus, sept ont été vendus à perte, un est décédé et neuf ont été vendus avec une plus-value minimale, sans prendre en considération les frais d'entretien et de vente. Faute de pièces à l'appui, comme les documents vétérinaires constatant une moins-value du cheval, les Vérificateurs se sont trouvés dans l'impossibilité de déterminer si le prix de vente des chevaux est réaliste ou non.

En application de l'article 74 de la LTVA il appartient toutefois à l'ASSUJETTIE de fournir les renseignements et preuves de nature à dissiper les doutes légitimes de l'ADMINISTRATION.

La SOCIETE3.) reste en défaut de ce faire, sauf à produire à l'appui de ses contestations quelques factures encore critiquées par l'ADMINISTRATON pour être incomplètes ou irrégulières.

Elle reste de même en défaut d'établir les soins donnés, les factures de vétérinaires, le pédigrée, une évaluation des chevaux vendus, les prix ou concours gagnés pour établir que *la valeur normale*, mais minimale de chacun des chevaux litigieux, serait manifestement disproportionnée.

Eu égard à l'ensemble des irrégularités, facteurs d'incertitude et facteurs de suspicion et en l'absence d'autres éléments tangibles et pertinents, l'AEDT s'est vue contrainte de procéder conformément à l'article 74 de la LTVA à une taxation d'office en se référant à la « *valeur normale* » tel que préconisée par l'article 32 de la LTVA, aucune des hypothèses d'exception prévues par l'article 32 de la loi, n'était donnée.

Au vu de l'écoulement du temps depuis 2015 et 2016, une expertise *a posteriori* de la valeur des chevaux à l'époque n'est pas envisageable pour la Cour.

C'est dès lors à bon droit que le tribunal a, dans cette situation d'incertitude et d'irrégularités avérées par des motifs que la Cour adopte, confirmé le principe de la taxation d'office selon l'article 74 de la LTVA et procédé au calcul de la « *valeur normale* » déterminée suivant les dispositions de l'article 32 de la LTVA en augmentant le prix d'achat, des frais d'entretien encourus, avec exception pour le cheval accidenté.

Le jugement est encore à confirmer sur ce point.

II) Quant aux redressements de la TVA en amont déductible, dégagés par l'AEDT

La SOCIETE3.) demande par réformation du jugement entrepris et ayant confirmé la décision directoriale du 3 mars 2020, la prise en compte de la TVA en amont qu'elle continue formellement à contester :

-pour l'exercice 2015 :

Suite à sa réclamation, l'ADMINISTRATION aurait accepté un montant de 2.206,94 euros, mais se serait trompée dans le calcul alors que suivant les pièces acceptées, la somme de 2.414,34 aurait été reconnue par l'ADMINISTRATION et le montant de 3.990,20 euros aurait été refusé.

Sur ce montant, elle accepterait actuellement le redressement à hauteur de 2.141,76 euros, mais continuerait à contester formellement le montant de 1.848,46 euros vu que les factures afférentes auraient été versées à l'ADMINISTRATION.

Le *quantum* de la taxe déduite en amont serait dès lors à rectifier et il n'y aurait lieu de retenir que 2.141,76 euros.

-pour l'exercice 2016 :

L'AEDT aurait encore accepté le montant qu'elle avait initialement contesté de 627,93 euros, qui constituerait une erreur de calcul, alors que suivant la somme des

factures prises en compte par l'AEDT, le montant se chiffrerait à 775,21 euros, de sorte que l'ADMINISTRATION aurait refusé un montant de 8.541,24 (9.316,45-775,21).

Sur ce montant la partie appelante accepterait actuellement encore le montant de 4.674,37 euros de sorte que le montant qu'elle continuerait de contester s'élèverait à 3.866,88 euros (8541,24 euros - 4.674,37 euros).

L'AEDT renvoie aux articles 48.1, 49.1 et 54 de la LTVA disposant que seule est déductible la TVA exposée en raison des opérations imposables effectuées par l'assujettie et que la TVA ayant grevé des biens ou services en lien avec des opérations exonérées ou hors champ d'application de la taxe ne serait pas déductible. Il en serait de même de la TVA ayant grevé des dépenses n'ayant pas un caractère strictement professionnel.

Elle renvoie au rapport du Service Anti-fraude aux pages 11-15, 33 et 37 faisant ressortir les irrégularités en relation avec les factures en rapport avec les irrégularités constatées en relation avec les opérations pour lesquelles la TVA en amont est réclamée.

Face aux factures inexistantes, incertaines et insuffisamment claires et 67 factures de frais sans lien avec une activité économique, il incombe à l'ASSUJETTIE de fournir des explications et des éléments de preuves pertinents et utiles par rapport aux transactions douteuses. La SOCIETE3.) resterait toutefois en défaut de ce faire.

Elle conteste toute erreur matérielle de calcul et se réfère aux pièces versées par la SOCIETE3.) elle-même. Au vu des pièces versées aucune révision ne serait justifiée.

La Cour rappelle qu'aux termes des articles 48.1, 49.1 et 54 de la LTVA, seule est déductible la TVA exposée en raison d'opérations imposables effectuées par l'assujetti et que la TVA ayant grevé des biens ou des services en lien avec des opérations exonérées ou hors champ d'application de la taxe n'est pas déductible, de même que la TVA ayant grevé des dépenses n'ayant pas un caractère strictement professionnel.

Il y a également lieu de rappeler à l'instar du tribunal, qu'il appartient à celui qui souhaite bénéficier de la déduction de la TVA en amont, d'établir qu'il remplit les conditions et activités économiques intracommunautaires moyennant des éléments objectifs notamment des factures en bonne et due forme.

Les Vérificateurs ont constaté les irrégularités en rapport avec la déduction de la TVA dans la comptabilité sous les titres « Investissements », « Achat de matériel pour des personnes tierces », « Achats pour des besoins privés », « Travaux de Transformation de Welscheid », « TVA étrangère sur des frais à l'étranger » et « Compte de charges : Commission de courtage sur achats ».

Pour l'année 2015, les Vérificateurs ont identifié 29 factures sans liens avec l'activité de la SOCIETE3.) et pour l'année 2016, le nombre de factures sans lien est de 38.

Ces irrégularités et manquements ont été détaillés par les Vérificateurs dans leur rapport du 8 avril 2019 aux pages 11 à 15 et aux pages 33 et 37 du procès-verbal.

La SOCIETE3.) réitère en instance d'appel les mêmes contestations que dans la « Réclamation » adressée au Directeur et dont celui-ci a tenu compte en diminuant le redressement.

Au vu de l'ensemble des incohérences relevées par les Vérificateurs dans leur rapport du 8 avril 2019 et faute de pièces ou explications établissant qu'il y a lieu à déduction de la TVA en amont tel qu'invoquée par la SOCIETE3.), c'est à bon droit que le tribunal a confirmé la décision directoriale concluant à un redressement des montants accordés suivant les bulletins de taxation d'office litigieux du 13 juin 2019 à concurrence d'un montant de 2.206,94 euros pour l'année 2016, respectivement de 627,93 euros pour l'année 2016.

L'ASSUJETTIE ne rapporte toutefois pas la preuve en ce qui concerne les montants qui restent contestés par elle, respectivement les erreurs matérielles de calcul.

Au vu de l'ensemble des considérations qui précèdent, le jugement de première instance est à confirmer en ce qu'il a approuvé la décision du directeur de l'AEDT du 3 mars 2020.

La SOCIETE3.) est à encore débouter de son appel sur ce point.

-Les indemnités de procédure

Tant la SOCIETE3.), que l'AEDT sollicitent une indemnité de procédure pour l'instance d'appel.

L'indemnité de procédure ne peut être allouée à la partie succombante. Pour le surplus, l'application de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (Cour de cassation 2 juillet 2015, Arrêt N° 60/15, JTL 2015, N° 42, page 166).

La SOCIETE3.) succombe dans ses prétentions et doit partant être déboutée de sa demande dirigée contre la AEDT.

L'AEDT restant en défaut de justifier de l'iniquité requise par l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, il y a lieu à rejet de sa demande en paiement d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel.

PAR CES MOTIFS :

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

reçoit l'appel,

le dit non fondé,

confirme le jugement entrepris,

dit non fondées les demandes respectives des parties en paiement d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel ;

condamne la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance d'appel avec distraction au profit de Me Jeanne FELTGEN, avocat constitué, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.