

Texte pseudonymisé

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

Arrêt N° 131/24 – VII – CIV

Audience publique du trente octobre deux mille vingt-quatre

Numéro CAL-2023-00174 du rôle.

Composition:

Nadine WALCH, premier conseiller-président;
Françoise SCHANEN, conseiller ;
Claudine ELCHEROTH, 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 conseil d'administration actuellement en fonctions,

partie appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLÉ de Luxembourg du 9 janvier 2023,

comparant par Maître Karine BICARD, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

1) l'ÉTAT DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG, représentée par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, établi à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, sinon par son Ministre des Finances actuellement en fonctions, établi à L-1352 Luxembourg, 3, rue de la Congrégation,

2) Monsieur le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, Monsieur Romain HEINEN, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

parties intimées aux fins du susdit exploit GALLÉ du 9 janvier 2023,

comparant par la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, établie et ayant son siège social à L-2018 Luxembourg, 41A, avenue J.F. Kennedy, inscrite sur la liste V du Tableau de l'Ordre des avocats au Barreau de Luxembourg, immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le no B 186371, représentée aux fins de la présente procédure par Maître François KREMER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

Le 23 février 2021, trois bulletins de taxation d'office pour les années 2016, 2017 et 2018 ont été émis par le bureau d'imposition d'Esch-sur-Alzette à l'attention de la société SOCIETE1.) S.A. comportant les observations suivantes : « *Imposition au taux normal de 17% des opérations renseignées sous « acquisitions effectuées dans le cadre d'opérations triangulaires » en application des dispositions visées à l'article 18ter paragraphe 2 de la loi TVA suivant procès-verbal du 08/01/2021. Conformément au mécanisme du « filet de sécurité » cette taxe n'est pas déductible tant que l'assujetti n'a pas prouvé que l'imposition des opérations en question a été faite selon le principe général* ».

Par courrier du 11 juin 2021, la société SOCIETE1.) S.A. a introduit un recours contre ces bulletins de taxation auprès de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA (ci-après l'AEDT).

Par courrier du 11 novembre 2021, le Directeur de l'AEDT a rejeté la réclamation introduite et a informé la société SOCIETE1.) S.A. que les bulletins de taxation d'office resteront maintenus.

En exécution de l'article 84 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la taxe sur la valeur ajoutée, (loi TVA), le receveur a émis une contrainte en date du 8 juillet 2021, rendue exécutoire le même jour par le Directeur de l'AEDT.

Suivant exploit d'huissier du 30 décembre 2021, la société SOCIETE1.) S.A. a fait donner assignation à « *l'Etat du Grand-duché de Luxembourg, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, établi à L-1341 Luxembourg, 2, place de Clairefontaine, sinon par son Ministre des Finances actuellement en fonctions établi à L-153 Luxembourg, 3, rue de la Congrégation,*

et à Monsieur le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, Monsieur Romain HEINEN, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume »,

pour voir annuler les bulletins de taxation d'office de 2016 à 2018, sinon voir réformer la décision du Directeur de l'AEDT, en ce qu'il a refusé l'exonération de la TVA en amont sur les opérations triangulaires imparfaites, parfaites et sur les exportations hors UE. Elle a en outre demandé la condamnation des parties assignées à tous les frais et dépens de l'instance, sinon de voir instaurer un partage largement favorable à la demanderesse, ainsi que la condamnations des parties adverses à une indemnité de 3.500,- € sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Par jugement du 21 décembre 2022, le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg a déclaré irrecevables les demandes de la société SOCIETE1.) S.A. dirigées contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) et contre Monsieur le Directeur de l'AEDT, il a débouté la société SOCIETE1.) S.A. de sa demande basée sur l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, l'a condamnée à payer une seule indemnité de procédure de 1.000,- € à l'ETAT et à Monsieur le Directeur de l'AEDT et l'a condamnée aux frais et dépens, avec distraction au profit de la société anonyme ARENDT & MEDERNACH S.A., représentée aux fins de la procédure par Maître François KREMER, avocat à la Cour concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Pour statuer dans ce sens, les juges de première instance ont constaté que l'action basée sur l'article 76, paragraphe 3, de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la loi TVA) vise à contester une décision prise par un organe de l'ETAT, à savoir l'AEDT, agissant à travers son Directeur et qu'aux termes de cette disposition légale, l'assignation portant recours doit être signifiée à « l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur ».

Suivant les juges de première instance, il est ainsi acquis que l'article 76, paragraphe 3, de la loi TVA déroge au principe général selon lequel seules les personnes pourvues de la personnalité juridique peuvent être attirées en justice, de sorte que l'assignation doit être donnée à l'AEDT.

Ils ont finalement retenu que s'il est certain que le Directeur de l'AEDT en tant que personne physique jouit de la personnalité juridique, cette qualité ne lui confère cependant pas qualité pour défendre à une action mettant en cause une décision prise par ses soins en sa qualité de directeur d'un organe de l'ETAT.

Par exploit d'huissier du 9 janvier 2023, la société SOCIETE1.) S.A. a régulièrement interjeté appel contre ce jugement pour voir déclarer par réformation son recours recevable pour autant qu'il est dirigé contre l'ETAT, sinon contre le Directeur de l'AEDT et pour voir renvoyer la cause devant les juges de première instance aux fins qu'il soit statué comme demandé par l'appelante dans le dispositif de son acte introductif d'instance. Elle demande par ailleurs d'être déchargée de sa condamnation à une indemnité de 1.000,- € sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile et elle sollicite la condamnation solidaire des intimés à une indemnité de procédure de 3.500,- € pour la première instance et à une indemnité de 4.000,- € pour l'instance d'appel, ainsi qu'aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de son avocat concluant affirmant en avoir fait l'avance.

A l'appui de son appel, la société SOCIETE1.) S.A. avance que les juges de première instance se seraient contredits en ce qu'ils auraient retenu que l'AEDT n'aurait pas de personnalité juridique et qu'en principe un recours devrait être dirigé contre l'ETAT, tout en déclarant son recours contre l'ETAT irrecevable.

Il y aurait partant non seulement contradiction de motifs, mais également violation de l'article 6 de la CEDH, relatif à l'égalité des armes.

La partie appelante reproche également une contradiction dans les motifs, en ce que les juges de première instance auraient reconnu au Directeur de l'AEDT la personnalité juridique, tout en refusant de lui attribuer qualité pour représenter l'AEDT en défense, bien qu'il ait été l'auteur des décisions mises en cause.

Quant au fond, la société SOCIETE1.) S.A. détaille les moyens suivant lesquels elle entend justifier son recours contre la taxation d'office.

L'ETAT et le Directeur de l'AEDT concluent à la confirmation du jugement entrepris pour les motifs y avancés.

Ils donnent à considérer que l'article 76, paragraphe 3, de la loi TVA serait d'interprétation stricte et prévoirait que le recours doit être signifié à l'AEDT en la personne de son directeur. Cet article imposerait une obligation légale à l'assujetti d'intenter son recours contre cette administration, de sorte que tout recours dirigé contre l'ETAT ou le Directeur de l'AEDT serait à déclarer irrecevable.

Compte tenu de cette obligation légale, les parties intimées estiment qu'il ne pourrait y avoir violation de l'article 6 de la CEDH.

Les intimés concluent à voir débouter la société SOCIETE1.) S.A. de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure et ils sollicitent une indemnité de procédure pour chacun à hauteur de 2.500,- € pour l'instance d'appel, ainsi que la condamnation de l'appelante à tous les frais et dépens de l'instance, avec distraction à son avocat concluant, affirmant en avoir fait l'avance.

Appréciation de la Cour

Il convient de relever que l'article 76, paragraphe 3, de la loi TVA dispose que :

« La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification de la décision du directeur. »

Différents courants jurisprudentiels sont nés quant à l'interprétation de cet article, le premier retenant que l'article donnait délégation à l'AEDT pour se défendre à une action et que l'assignation était dirigée à bon escient à son encontre (CA 19 janvier 1989, n° 9418 du rôle), tandis le deuxième estimait que cet article ne disait pas qui devait être assigné dans la mesure où « *signifier n'est dans ce contexte pas synonyme d'assigner* », la formulation « *l'exploit portant assignation doit être signifié* » emporterait seulement obligation d'informer le directeur de l'AEDT afin qu'il ne procède pas à l'exécution de la décision (CA 5 mai 2004, n° 28082 du rôle).

Il a été mis fin à ces divergences par arrêt de la Cour de cassation du 18 février 2010 n° 9/10 retenant que « *les juges du fond, en disant que la règle générale de procédure de l'article 163 du Nouveau Code de procédure civile selon laquelle les assignations concernant une administration publique étatique qui n'a pas de personnalité juridique sont à diriger contre l'Etat, représenté par le ministre d'Etat, connaît une exception au cas où la loi donne à une administration qui n'a pas la personnalité juridique le pouvoir d'agir en justice ou d'y défendre et que les articles 76, paragraphe 3, et 79 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la taxe sur la valeur ajoutée confèrent ce pouvoir à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines pour en conclure que l'assignation du 28 décembre 2001 dirigée par la société SOCIETE2.) contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines ainsi que l'appel du 3 septembre 2004 de la même société contre le jugement du 15 juillet 2004 sont recevables, n'ont pas violé les textes légaux cités au moyen* » (dans le même sens Cass 7 avril 2011, n° 25/11).

C'est partant à tort que l'appelante reproche aux juges de première instance une contradiction de motifs, dès lors que si en principe l'ETAT, représenté par le Ministre d'Etat, à compétence générale en matière de recours contre une administration publique, l'article 76, paragraphe 3, de la loi TVA prévoit une exception en ce qu'il attribue compétence spéciale à l'AEDT pour un recours contre une taxation d'office.

Les juges de première instance ont dès lors retenu à bon droit et sans se contredire que l'assignation doit obligatoirement être donnée à l'AEDT et a déclaré irrecevable la demande de la société SOCIETE1.) S.A. pour autant qu'elle est dirigée contre l'ETAT.

C'est également à tort que l'appelante entend se prévaloir d'une violation de l'article 6 de la CEDH relatif au principe de l'égalité des armes, au sens d'un « juste équilibre » entre les parties, impliquant l'obligation d'offrir à chaque partie une possibilité raisonnable de présenter sa cause - y compris ses preuves - dans des conditions qui ne la placent pas dans une situation de net désavantage par rapport à son adversaire. L'égalité des armes veut que chaque partie se voie offrir une possibilité raisonnable de présenter sa cause dans des conditions qui ne la placent pas dans une situation de désavantage par rapport à son adversaire.

En effet, suivant les documents parlementaires n° 4858, commentaire des articles, de la loi du 21 décembre 2001 modifiant la loi TVA du 12 février 1979, dont notamment l'article 79, : « *Il est dès lors proposé de prévoir le même mode d'assignation pour le recours contre les amendes fiscales et pour le recours contre les bulletins d'impôt portant rectification ou taxation d'office. En raison de la compétence légalement*

attribuée à l'administration de l'enregistrement et des domaines en matière de TVA, il échet de mettre cette administration en mesure d'intenter une action en justice ou d'y défendre dans le cadre des recours contre des amendes fiscales tout comme c'est déjà le cas pour les recours contre des bulletins d'impôt. Tel est l'objet de la modification proposée de l'article 79 de ladite loi TVA ».

L'assujetti disposant partant d'un recours effectif contre les bulletins de taxation d'office, qui doit être dirigé contre l'AEDT, tel qu'il a été confirmé par la Cour de cassation depuis 2010, et ce dans un but légitime, une violation de l'article 6 de la CEDH ne saurait être constatée.

Compte tenu des développements qui précèdent relatif à l'article 76, paragraphe 3, de la loi TVA, attribuant compétence spéciale à l'AEDT pour connaître du litige actuellement en cause, c'est également à juste titre et pour les motifs que la Cour fait siens, que les juges de première instance ont déclaré le recours de la société SOCIETE1.) S.A. irrecevable pour autant qu'il est dirigé contre le Directeur de l'AEDT.

En effet, si le Directeur de l'AEDT dispose de la personnalité juridique en tant que personne physique, il n'a cependant pas qualité pour défendre à un recours contre une taxation d'office, même si la décision émane de sa personne en exécution de sa fonction au sein de l'AEDT.

L'appel de la société SOCIETE1.) S.A. est partant à déclarer non fondé et le jugement du Tribunal d'arrondissement entrepris est à confirmer.

Ayant succombé dans ses prétentions, les demandes de la société SOCIETE1.) S.A., tant en première instance, qu'en instance d'appel, en obtention d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile sont à rejeter comme n'étant pas fondées. Il en est de même de sa demande en condamnation des parties adverses aux frais et dépens de l'instance.

Comme il serait inéquitable de laisser les frais non compris dans les dépens de l'instance d'appel à charge des intimés, la condamnation de la société SOCIETE1.) S.A. à une indemnité de procédure en première instance est à confirmer et il y a lieu d'allouer à l'ETAT et au Directeur de l'AEDT une indemnité de 750,- € pour chacun sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile pour l'instance d'appel.

PAR CES MOTIFS :

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

déclare l'appel recevable ;

le dit non fondé ;

partant, confirme le jugement du 21 décembre 2022 ;

déboute la société SOCIETE1.) S.A. de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel ;

condamne la société SOCIETE1.) S.A. à payer à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg et au Directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA une indemnité de 750,- € pour chacun sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile ;

condamne la société SOCIETE1.) S.A. aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de la société ARENDT & MEDERNACH S.A. affirmant en avoir fait l'avance.