

- Arrêt civil -

Audience publique du vingt-quatre mars deux mille cinq.

Numéro 27784 du rôle.

Composition :

Georges SANTER, président de chambre,
Irène FOLSCHEID, premier conseiller,
Monique BETZ, premier conseiller,
Carmen FRIES, greffière assumée.

Entre :

1. **L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES**, poursuites et diligences de son directeur, établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, Avenue Guillaume,
2. **L'ETAT DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG**, représenté par son Premier ministre, ministre d'Etat, dont les bureaux sont établis à L-2910 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, et encore par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, en la personne de son directeur ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

appelantes aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Jean-Lou THILL de Luxembourg, en date du 6 mai 2003,

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

et :

la société civile immobilière RONNEBOESCH SCI, établie et ayant son siège social à L-1818 Howald, 19, rue des Joncs, représentée par son gérant en fonctions, M. **A**), sinon par ses associés M. **A**), demeurant à L-(...), et son épouse Mme **A'**), demeurant à la même adresse,

intimée aux fins du prédit exploit THILL,

comparant par Maître Oliver WAGNER, avocat à la Cour à Luxembourg,

LA COUR D'APPEL :

Par bulletin d'impôt concernant la taxe sur la valeur ajoutée de l'exercice 1999, portant la mention que le bulletin a été notifié le 1^{er} août 2000, l'administration de l'enregistrement et des domaines a procédé à la rectification d'office de la taxation de la société civile immobilière Ronneboesch. Sous la rubrique "Observations" figure la mention: "Régularisation de la taxe en amont déduite pour investissements concernant le hall 15 suite au dépôt tardif de la déclaration d'option relative à la location NCR".

Par courrier daté du 22 novembre 2000 le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines a rejeté la réclamation écrite dirigée contre ce bulletin au motif qu'en application de l'article 44.1.g de la loi sur la TVA et de l'article 5, alinéa 1 du règlement grand-ducal du 7 mars 1980 pris en exécution de la loi sur la TVA la location d'un immeuble est exonérée de la TVA tant que le propriétaire n'a pas fait usage de l'option de renoncer à l'exonération et de soumettre l'opération à la TVA moyennant déclaration d'option écrite à soumettre à l'administration pour agrément.

Par exploit d'huissier du 30 novembre 2000 la société civile immobilière Ronneboesch a fait comparaître l'administration de l'enregistrement et des domaines et l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg devant le tribunal d'arrondissement, siégeant en matière civile pour voir réformer, sinon annuler le bulletin d'imposition notifié le 1^{er} août 2000 et la décision confirmative du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 22 novembre 2000 et voir dire qu'elle peut se prévaloir à partir du 29 septembre 1992 de l'option pour la taxation de la location du hall litigieux à la société NCR.

Par jugement rendu le 19 mars 2003 le tribunal a dit irrecevable le recours dirigé contre l'Etat, recevable celui dirigé contre la décision du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 22 novembre 2000, a dit que l'application de l'article 5 du règlement grand-ducal du 7 mars 1980 déterminant les limites et les conditions de l'exercice du droit d'option pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée est écartée dans le litige dont le tribunal est saisi, a dit que c'est à tort que par sa décision du 22 novembre 2000 le directeur a confirmé le bulletin d'impôt de l'exercice 1999, portant rectification d'office, notifié le 1^{er} août 2000, en retenant que la société Ronneboesch n'avait pas présenté de déclaration d'option pour la soumission à la TVA de la location d'un immeuble à la société NCR en vue de l'agrément par l'administration, en considérant que l'activité de la société Ronneboesch n'était pas soumise à la TVA pendant les années 1994 à 1999, faute d'option, et en décidant qu'il y avait lieu de procéder à la régularisation de la taxe en amont sur investissement initialement déduite par la société Ronneboesch. Le tribunal a renvoyé le dossier à l'administration de l'enregistrement et des domaines

pour procéder à l'imposition au vu des déclarations de TVA et des pièces, en tenant compte du jugement intervenu.

De ce jugement, signifié le 31 mars 2003, l'administration de l'enregistrement et des domaines et l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg ont régulièrement relevé appel par exploit d'huissier du 6 mai 2003.

Pour fonder leur décision, les juges de première instance ont dit que l'article 13 de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaire - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, ne permet pas aux Etats membres de soumettre le droit d'option que, dans l'exercice de leur marge d'appréciation, ils accordent aux assujettis, à un agrément administratif sans lequel l'option exercée par l'assujetti est sans effet, qu'il s'en suit que l'article 5 du règlement grand-ducal du 7 mars 1980 qui dispose que "quiconque fait usage du droit d'option, doit présenter pour agrément une déclaration d'option écrite à l'administration de l'enregistrement" est contraire à l'article 13 de la sixième directive et qu'il doit être écarté dans le litige qui oppose la société Ronneboesch à l'administration de l'enregistrement et des domaines suite à l'assignation du 30 novembre 2000.

En cours d'instance d'appel la Cour de Justice des Communautés Européennes, par arrêt du 9 septembre 2004, a dit pour droit que les dispositions de l'article 13 de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, ne s'opposent pas à ce qu'un Etat membre ayant fait usage de la faculté d'accorder à ses assujettis le droit d'opter pour la taxation des opérations d'affermage et de location de biens immeubles adopte une réglementation qui fait dépendre la déduction intégrale de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée en amont de l'obtention d'un agrément préalable, non rétroactif, de la part de l'administration fiscale.

Le jugement entrepris doit donc être réformé en ce qu'il a dit que l'article 5 du règlement grand-ducal est contraire à l'article 13 de la directive.

La société civile immobilière Ronneboesch invoque d'autre part l'article 81 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA aux termes duquel l'action du Trésor en paiement de l'impôt et des amendes se prescrit par 5 ans à partir du 31 décembre de l'année dans laquelle la somme à percevoir est devenue exigible, ensemble les articles 23.1 et 21 de la même loi aux termes desquels la taxe devient exigible au moment où le fait générateur de la taxe a lieu, c'est-à-dire le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires à la naissance de la dette fiscale.

Elle fait valoir que le fait générateur de la régularisation est le prélèvement privé (au sens de l'article 13 a) de la loi sur la TVA et de l'article 3.3 du règlement grand-ducal du 3 mars 1980) du bien, qui a eu lieu le 29 septembre 1992 suite à la conclusion du bail entre l'intimée et la société NCR sans déclaration d'option et elle en déduit que la prescription était acquise depuis le 31 décembre 1997.

L'administration de l'enregistrement et des domaines réplique que le règlement grand-ducal du 3 mars 1980 ne s'applique pas en l'espèce, étant donné qu'en vertu de l'article 13, alinéa 2 du règlement grand-ducal du 7 mars 1980 déterminant les limites et les conditions de l'exercice du droit d'option pour l'application de la taxe sur

la valeur ajoutée aux opérations immobilières, la régularisation se fait conformément aux dispositions des articles 14 à 19 du même règlement lorsque les modifications du droit à déduction de l'assujetti sont conditionnées par l'exonération des livraisons et locations de biens immeubles prévue à l'article 44, paragraphe 1 sous f) et g) de la loi sur la TVA ou par le droit d'option prévu à l'article 45 de la loi.

Selon cette partie, la période de régularisation (et non de prescription comme le dit la partie intimée) est une période décennale dont le début est déterminé par l'article 16 du règlement et en l'espèce la régularisation a été opérée à l'intérieur de cette période décennale, de sorte qu'aucune prescription ne peut être alléguée.

La société civile immobilière Ronneboesch, de son côté, estime qu'on ne peut confondre le délai de régularisation, qui est de 10 ans en l'espèce, avec une prescription décennale qui permettrait à l'administration d'invoquer la régularisation et réclamer les montants afférents pendant 10 ans à partir du moment où la modification est intervenue, qu'une telle interprétation est contredite par les textes et que le règlement grand-ducal du 7 mars 1980 ne saurait déroger aux dispositions expresses de la loi sur la TVA qui prévoit dans son article 81 que l'action du Trésor en paiement de l'impôt et des amendes se prescrit par 5 ans à partir du 31 décembre de l'année dans laquelle la somme à percevoir est devenue exigible.

En réponse à ce dernier argument il y a lieu de dire que la loi sur la TVA prévoit elle aussi, dans son article 53, une période de régularisation des déductions fixée à 10 ans pour les biens d'investissements immobiliers, les règlements grand-ducaux des 3 mars 1980 et 7 mars 1980 n'ayant que repris cette période décennale.

En présence de la période décennale prévue par l'article 53 de la loi sur la TVA pour les régularisations des déductions, la prescription quinquennale de l'article 81 de la loi ne peut s'appliquer à la régularisation des déductions.

Le moyen basé sur l'article 81 est donc à rejeter.

La société civile immobilière Ronneboesch réclame en ordre subsidiaire à la partie appelante restitution des montants indûment perçus par elle au titre de la TVA, demande à laquelle l'administration de l'enregistrement et des domaines oppose l'article 26.2 de la loi sur la TVA aux termes duquel: "toute personne qui mentionne la TVA sur une facture ou sur un document en tenant lieu, est tenue d'en acquitter le montant, même si ce montant est supérieur à celui dû en vertu des dispositions de la loi sur la TVA et de ses règlements d'exécution."

L'intimée estime que l'administration de l'enregistrement et des domaines ne peut se retrancher derrière cette disposition, citant un arrêt de la Cour de Justice des Communautés Européennes, dont elle n'a pas donné les coordonnées exactes et aux termes duquel, selon elle, le principe de la neutralité de la TVA exige que la taxe indûment facturée puisse être régularisée, les Etats membres gardant compétence pour définir les modalités de ladite régularisation, pourvu qu'elle ne dépende pas du pouvoir d'appréciation discrétionnaire de l'administration fiscale.

En réponse à cet argument la partie appelante relève que la législation luxembourgeoise sur la TVA permet de corriger la TVA indûment facturée, mais que

cette correction intervient par le biais du droit à restitution visé par l'article 82 de la loi: il s'agit pour le fournisseur assujéti d'émettre une note de crédit à l'attention de son client et de lui rembourser la TVA indûment facturée, de demander à l'administration la restitution de la TVA et d'émettre à l'attention du client une nouvelle facture sans porter la TVA en compte.

Sur base des explications fournies de part et d'autre la Cour constate qu'au demeurant la société intimée réclame remboursement d'une TVA qu'elle n'a pas payée elle-même, mais qui a été payée par son locataire et qu'elle n'a fait que continuer à l'administration de l'enregistrement et des domaines.

La Cour rejoint donc cette administration pour dire que la restitution ne peut se faire de la manière suggérée par l'intimée qui n'est pas créancière de la TVA dont elle demande la restitution.

Cette demande est partant à dire non fondée.

L'intimée qui succombe en instance d'appel et est à condamner aux frais et dépens de cette instance ne peut prétendre à une indemnité de procédure. Sa demande basée sur l'article 240 du nouveau code de procédure civile est donc à dire non fondée.

Par ces motifs :

la Cour d'appel, neuvième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement et sur le rapport du magistrat de la mise en état,

reçoit l'appel en la forme;

le dit fondé;

par réformation du jugement entrepris, dit non fondé le recours formé par la société civile immobilière Ronneboesch contre la décision du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 22 novembre 2000;

rejette le moyen de prescription invoqué par la société civile immobilière Ronneboesch ainsi que sa demande en restitution formée en instance d'appel;

déboute la société civile immobilière Ronneboesch de sa demande basée sur l'article 240 du nouveau code de procédure présentée en instance d'appel;

condamne la société civile immobilière Ronneboesch aux frais et dépens des deux instances dont distraction au profit de Maître François Kremer, sur ses affirmations de droit.