

Audience publique du quinze janvier deux mille quinze

Numéro 39846 du rôle

Composition:

Eliane EICHER, président de chambre,
Agnès ZAGO, conseiller,
Danielle SCHWEITZER, conseiller,
Josiane STEMPEL, greffier.

E n t r e

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

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Nadine
dite Nanou TAPELLA, en remplacement de l'huissier de justice Tom NILLES
d'Esch-sur-Alzette, du 12 avril 2013,

comparant par Maître Arsène KRONSHAGEN, avocat à la Cour, demeurant
à Luxembourg,

e t :

la société à responsabilité limitée **SOC.1.**), en liquidation, ayant eu son siège
social à L-(...), représentée par son liquidateur actuellement en fonctions
Monsieur **A.**), employé privé, demeurant à L-(...),

intimée aux fins du susdit exploit TAPELLA,

comparant par Maître Laurent NIEDNER, avocat à la Cour, demeurant à
Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

Par acte d'huissier du 11 juin 2009, la société à responsabilité limitée **SOC.1.)** a fait donner assignation à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES (ci-après l'AED) pour voir

- réformer, sinon annuler le projet d'imposition du 13 janvier 2009, le bulletin de taxation d'office de l'année 2007 intervenu le 3 février 2009 et notifié le 20 février 2009 et la décision du directeur de l'AED du 9 mars 2009
- dire qu'il y a exonération de la taxe sur la valeur ajoutée sur le montant de 25.774,78 EUR pour l'année 2007, et
- condamner l'AED à émettre une décision d'exonération concernant le montant de 25.774,78 EUR

La demande a été déclarée recevable par jugement rendu le 18 mai 2011 par le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg et par jugement du 27 février 2013, le même tribunal a

- donné acte à **A.)** de sa reprise d'instance en sa qualité de liquidateur de la société **SOC.1.)** S.à.r.l. ;
- dit que dans la mesure où les produits offerts par la Loterie Nationale étaient exonérés de la TVA, les opérations de revente de ces produits par la société **SOC.1.)** l'étaient également, et
- que l'imposition de la société pour l'exercice 2007 était à redresser par l'AED en ce sens
- débouté les parties de leurs demandes respectives en allocation d'une indemnité de procédure et a condamné l'AED aux dépens de l'instance.

Pour décider ainsi, le tribunal a retenu que la société **SOC.1.)** intervenait directement, en son nom personnel, auprès des joueurs pour leur vendre des produits de la Loterie Nationale, de sorte qu'elle intervenait comme commissionnaire de la Loterie Nationale; qu'en l'occurrence, les opérations effectuées par la Loterie Nationale en tant qu'organisateur et par **SOC.1.)** en tant que revendeur étaient les mêmes, à savoir la mise à disposition de services de loterie à un public intéressé. Par application du principe d'égalité de traitement, il convenait de soumettre ces deux parties à un même régime et d'exonérer la société **SOC.1.)** pour les opérations pour lesquelles la Loterie Nationale était exonérée.

Par acte d'huissier du 12 avril 2013, l'AED a relevé appel du jugement du 27 février 2013 pour voir

- annuler le jugement entrepris en ce que le tribunal aurait omis de statuer sur la question de la soumission ou non à la TVA des

commissions payées par la Loterie Nationale à la société **SOC.1.)** S.à.r.l. et renvoyer l'affaire devant les premiers juges afin qu'il puisse être statué sur la question, débattue mais non tranchée, de la soumission à la TVA des commissions payées par la Loterie Nationale à la société **SOC.1.)**,

- en ordre subsidiaire, prononcer l'annulation du jugement entrepris et évoquer le litige conformément à l'article 597 du nouveau code de procédure civile,
- dire que la décision du directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES du 9 mars 2009 est à confirmer et la décharger de toute condamnation prononcée à son encontre.

La société **SOC.1.)** fait valoir qu'elle a été dissoute par acte notarié du 28 juin 2011 et rayée du registre de commerce et des sociétés le 13 juillet 2011. **A.)**, qui était l'associé unique de la société, a été nommé liquidateur de la société, de sorte qu'il a déclaré, par conclusions notifiées le 26 novembre 2012, reprendre l'instance introduite par la société **SOC.1.)**. La partie intimée estime, dès lors, que l'appel serait irrecevable car dirigé contre une personne morale (la société **SOC.1.)**) qui n'existait plus et n'était déjà plus partie au litige au jour du jugement du 27 février 2013.

Quant au fond, la société **SOC.1.)** demande la confirmation du jugement entrepris.

L'AED souligne, quant à la recevabilité de l'acte d'appel, que contrairement à ce qui est soutenu par l'intimée, celle-ci était déjà partie en première instance au jour du jugement dont appel. Elle fait, par ailleurs, valoir qu'une société conserverait, même après la clôture de sa liquidation, une personnalité juridique passive. L'appel interjeté devrait, par conséquent, être déclaré recevable.

Quant au fond, elle expose que le bulletin de taxation pour l'exercice 2007, objet du litige, ne portait pas sur le produit de la vente des billets de loterie nationale, mais sur la ventilation de la taxe en aval des commissions versées par la Loterie Nationale à la société **SOC.1.)** (mais sur le produit des commissions), commissions imposables à 15%. Faute d'avoir considéré le produit des commissions, les premiers juges auraient statué *infra petita*.

Les parties s'opposent encore quant à la référence à un arrêt rendu par la Cour de Justice de l'Union européenne du 14 juillet 2011 pour la résolution du litige. Si l'ETAT est d'avis que le présent litige n'est en aucun point comparable au litige dont la Cour de Justice avait été saisie, l'intimée estime que la solution élaborée par la Cour de Justice aurait dû s'appliquer en l'espèce.

Pour le cas où la Cour devait estimer le recours à cette jurisprudence pertinente, il y aurait lieu de tenir compte du fait que les buralistes doivent

agir, lors de la collecte des paris, en leur propre nom (points 42 à 44 de l'arrêt); le fait que la partie **SOC.1.)** ait agi, pour la commercialisation des produits de la Loterie Nationale, au nom et pour le compte de celle-ci et non pas en son nom propre établirait qu'elle n'était qu'un intermédiaire, soit un mandataire de la Loterie Nationale et que ses offices étaient rémunérés par une commission (prévue à l'article 17.3 du contrat de revendeur).

1. **SOC.1.)** S.à r.l. soutient que l'appel dirigé contre elle serait irrecevable, au motif que le 28 juin 2011, elle a été dissoute, que **A.)**, ancien gérant, a été nommé liquidateur et qu'il a déclaré, dans le même acte notarié, que « *la liquidation de la société [était] par conséquent achevée* ». L'intimé en déduit que **SOC.1.)** n'existait plus dès le 28 juin 2011, et que **A.)** a repris tous ses droits et obligations, ce qu'il aurait déclaré par voie de conclusions notifiées en première instance le 26 novembre 2012, antérieurement au jugement attaqué.

L'AED répond à bon droit que devant le tribunal d'arrondissement, **A.)** a repris l'instance en sa qualité de liquidateur de la société **SOC.1.)**, si bien que cette dernière - dont la personnalité juridique passive reste acquise malgré sa liquidation et même la clôture de sa liquidation - pouvait encore être intimée par un acte d'appel de la part de l'administration qui s'en prétend créancière.

2. La question de la nullité du jugement

L'AED soutient, principalement, que le jugement serait nul pour violation de la règle qui interdit au juge de statuer *infra petita*, règle qui se trouve à présent codifiée à l'article 54 du nouveau code de procédure civile, aux termes duquel « *le juge doit se prononcer sur tout ce qui est demandé et seulement sur ce qui est demandé* ».

Ce moyen de l'appelante se fonde, en fait, sur la constatation que l'imposition litigieuse devant le tribunal ne concernait pas l'intégralité du chiffre d'affaires de **SOC.1.)** au titre de la vente de produits de loterie, mais exclusivement les commissions perçues par l'intimée de la part de la Loterie Nationale. Or, les juges de première instance ont erronément statué sur « l'exonération ou non de la TVA du produit issu de la vente des billets de la Loterie Nationale par la société **SOC.1.)** au consommateur final privé ».

SOC.1.) ne conteste pas réellement l'erreur ainsi commise par le tribunal, mais elle soutient que la décision prise par le tribunal serait néanmoins justifiée.

Il n'en appartient pas moins à la Cour de statuer sur le moyen de procédure d'abord avancé à titre principal par l'appelante et de dire si l'erreur en question doit être sanctionnée par l'annulation du jugement.

Tel n'est pas le cas. En effet, s'agissant d'un jugement de première instance, le recours contre l'*infra petita* ou l'*ultra petita* est l'appel (Enc. Dalloz, proc. civile, v° appel, no 276), et l'omission de statuer par un tribunal de première

instance est à réparer par la réformation de la décision incomplète. (Cour d'appel 6 novembre 1990, P. 28, 91).

La Cour sera donc amenée à tenir compte de la véritable nature du litige dans le cadre de l'appel et, si elle constate que le dispositif du jugement de première instance est erroné au regard de son analyse, elle réformera le jugement de première instance.

Il n'y a pas, en revanche, de place pour une annulation du jugement.

3. La question de la soumission à la TVA des commissions perçues par **SOC.1.)**

Les parties sont d'accord à constater que deux arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne permettent de résoudre la question présentée devant la Cour d'appel selon l'analyse adoptée par celle-ci de la nature exacte de l'intervention de **SOC.1.)** pour le compte de la Loterie Nationale dans la vente des produits de cette dernière.

Dans l'hypothèse où ladite intervention serait à qualifier de mandat, **SOC.1.)** vendant les produits de loterie au nom et pour le compte de la Loterie Nationale, la situation relève de la solution dégagée par l'arrêt du 13 juillet 2006, affaire **U.) c/ C.)**, C-89/05 (les commissions reçues d'un organisateur de paris par un call-center qui se borne à intervenir en tant que mandataire de l'organisateur et à conclure des contrats au nom et pour le compte de ce dernier ne sont pas exonérées de la TVA).

Si en revanche, l'activité de **SOC.1.)** est une activité entreprise en son propre nom, **SOC.1.)** vendant en son nom propre des produits de loterie à sa propre clientèle qu'elle a acquis de la Loterie Nationale, alors la solution est celle indiquée par l'arrêt du 14 juillet 2011 dans l'affaire **T.) SA.**, C 464/10 : exonération de ces prestations, au motif que la directive 77/388 - CEE impose d'inverser de manière fictive le rôle respectif de prestataire de services et de payeur du commettant et du commissionnaire. Ainsi que l'a constaté la Cour de justice dans ce dernier arrêt, c'est à la juridiction nationale qu'il appartient de procéder à une vérification concrète de nature à établir si, au vu de l'ensemble des données de l'espèce, lesdits buralistes agissaient effectivement, lors de la collecte de paris, en leur nom propre.

Cette vérification ne peut se faire en l'espèce qu'à partir des pièces versées par les parties. Seul le contrat du 30 juillet 2005 entre **SOC.1.)** et Loterie Nationale donne des renseignements utiles.

L'article I.1 considère **SOC.1.)** comme un revendeur de la Loterie Nationale, commissionné sans lien de subordination avec la Loterie Nationale (II.2). L'article III.3 est ainsi conçu : « *Le Revendeur sera seul responsable du paiement par les joueurs des mises relatives aux jeux. A ce titre, dans l'éventualité où un joueur ne paierait pas le montant dû correspondant au(x) jeu(x) enregistré(s) et ce, pour quelque raison que ce soit, le Revendeur fera*

son affaire personnelle dudit paiement. Les sommes représentant les enjeux n'appartiennent pas au Revendeur et ne lui sont confiées par les joueurs qu'à charge pour lui de le retransmettre à la Loterie ».

Cet article n'est pas dépourvu d'ambiguïté dans la mesure où il prévoit à la fois que le Revendeur est personnellement responsable du paiement par les joueurs (clause de ducroire) et que les sommes représentant les enjeux n'appartiennent pas au Revendeur, mais qu'elles ne lui sont confiées qu'à charge pour lui de les continuer à la Loterie Nationale. Cette clause, prise isolément, ressemble à une clause typique d'un contrat de mandat. Mais cette dernière clause, est contredite par d'autres clauses qui la font apparaître comme relevant d'une obligation de prudence financière imposée au Revendeur, plutôt que d'une clause caractérisant le contrat. Ainsi, la clause du croire précitée est plus caractéristique du contrat de commission que du mandat, et la clause relative au règlement des petits lots (X.1) précise que le Revendeur doit payer directement à chaque joueur qui lui présentera un billet gagnant la somme de son gain. De même, l'article VIII.8 formule une obligation à la charge du Revendeur, de « *ne vendre les produits de la loterie qu'au prix établi par la loterie* » - s'il s'agissait d'un véritable contrat de mandat, cette clause n'aurait pas été stipulée, puisque la relation contractuelle aurait été établie directement, par l'intermédiaire du buraliste mandataire, entre la Loterie Nationale et le client et le prix de vente dicté par la Loterie Nationale se serait naturellement appliqué.

La Cour procédant à la qualification du contrat au vu de ces différents éléments et faisant prévaloir ceux d'entre eux qui sont les plus caractéristiques, juge que la société **SOC.1.)** est intervenue en qualité de commissionnaire du croire, en son propre nom, en traitant avec sa clientèle. En conséquence, c'est la solution de l'arrêt **T.)** qui doit être appliquée en l'espèce et les commissions sont à exonérer de la TVA.

Il s'ensuit que le jugement doit être confirmé quoique pour d'autres motifs et que l'appel est à rejeter pour n'être pas fondée.

Au vu de la décision à intervenir, il y a lieu de déclarer la demande de l'AED basée sur l'article 240 du nouveau code de procédure civile non fondée.

Par contre, la demande de **SOC.1.)** basée sur la même disposition est à déclarer fondée à hauteur de 1.000.- EUR puisqu'il serait inéquitable de laisser à sa seule charge l'entièreté des frais par elle exposés et non compris dans les dépens.

PAR CES MOTIFS

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

dit l'appel recevable, mais non fondé,

en déboute,

confirme le jugement entrepris,

déboute l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines de sa demande basée sur l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

la condamne à payer à la société à responsabilité limitée **SOC.1.)** une indemnité de procédure de 1.000.- EUR;

la condamne aux frais de l'instance d'appel.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par Eliane EICHER, président de chambre, en présence du greffier Josiane STEMPER.