Audience publique du quatre avril deux mille dix-neuf

Numéro 44980 du rôle

Composition:

Serge THILL, président de chambre,
Alain THORN, premier conseiller,
Danielle SCHWEITZER, premier conseiller,
Alexandra NICOLAS, greffier assumé.

E n t r e :

la société anonyme **TAFRIN ARPRO S.A.**, établie et ayant son siège social à L-9749 Fischbach/Clervaux, 10, rue Giällewee, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 141054, représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Josiane GLODEN d'Esch-sur-Alzette du 26 mai 2017,

comparant par Maître Marianne KORVING, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

l'**ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES**, établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, prise en la personne de son directeur actuellement en fonctions,

intimée aux fins du susdit exploit GLODEN du 26 mai 2017,

comparant par Maître Frédérique LERCH, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

Par procès-verbal daté du 10 mai 2012, l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (ci-après AED) a informé la société anonyme TAFRIN ARPRO SA (ci-après TAFRIN) de ce que, suite au contrôle de ses déclarations annuelles relatives aux années 2008, 2009 et 2010, il s'avèrerait qu'un certain nombre de pièces justificatives et de renseignements devraient être fournis avant le 30 mai 2012, faute de quoi une taxation d'office serait effectuée (cf. pièce n° 1 de la farde I de l'appelante).

Faute par TAFRIN d'y avoir réservé une suite, l'AED a émis, en date du 5 juin 2012, des bulletins de taxation d'office relatifs aux années 2008 et 2009, lesquels ont été notifiés le 21 juin 2012 et, en date du 6 juin 2012, un bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2010, lequel a été notifié le 22 juin 2012 (cf. pièce n° 2 de la même farde).

Par courrier daté du 28 juin 2012, le comptable **A.**), agissant au nom et pour compte de TAFRIN, a demandé à l'AED de « *redresser les impositions des années 2008 et 2009* » en renvoyant à certaines pièces annexées (cf. pièce n° 3 de la même farde).

Par courrier daté du 3 juillet 2012, l'AED a demandé à TAFRIN de lui faire parvenir certains documents « *endéans la quinzaine* » (cf. pièce n° 4 de la même farde).

Par courrier daté du 29 juillet 2014, TAFRIN a adressé une « *demande gracieuse* » au directeur de l'AED, tendant à la rectification des taxations d'office au titre des années 2008, 2009 et 2010 (cf. pièce n° 7 de la même farde).

Cette demande a été rejetée par le directeur de l'AED, suivant décision datée du 28 août 2014, renseignant comme date de notification le 8 septembre 2014 (cf. pièce n° 8 de la même farde).

Par exploit du 8 décembre 2014, TAFRIN a assigné l'AED devant le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, siégeant en matière civile, aux fins de l'entendre condamner, principalement, au remboursement de la somme de 57.219,22 euros, au titre de TVA trop perçue et, subsidiairement, voir renvoyer le dossier devant l'AED aux fins de redressement des bulletins litigieux sur le fondement de l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après loi TVA).

Tant la demande principale que la demande subsidiaire étaient accompagnées d'une demande en allocation de dommages et intérêts d'un montant de 5.000 euros pour réparation du préjudice matériel subi, formée sur base des articles 1382 et 1383 du Code civil.

Par jugement rendu le 8 mars 2017, le tribunal a déclaré la demande principale irrecevable et la demande subsidiaire « *recevable* », tout en déclarant TAFRIN « *forclose* » à demander un redressement des bulletins de taxation d'office.

La demande en allocation de dommages et intérêts, formée dans le cadre de la demande subsidiaire, a été déclarée « *non fondée* ».

Les deux parties litigantes ont été déboutées de leurs demandes respectives en obtention d'une indemnité de procédure.

Par exploit du 26 mai 2017, TAFRIN a régulièrement relevé appel de ce jugement, lequel n'a pas été signifié.

L'appelante demande à la Cour de renvoyer le dossier devant le directeur de l'AED aux fins de réexamen du dossier et de rectification des bulletins de taxation d'office concernant les années 2008, 2009 et 2010.

Elle conclut en outre à la condamnation de l'intimée à lui payer des dommages et intérêts d'un montant de 8.000 euros.

TAFRIN affirme avoir adressé deux courriers de réclamation à l'AED à l'encontre des bulletins de taxation d'office, à savoir un premier courrier, daté du 28 juin 2012 et un second courrier, daté du 18 juillet 2012, avant de solliciter, par voie gracieuse, une rectification des montants arrêtés au titre des années 2008, 2009 et 2010, suivant courrier du 29 juillet 2014.

L'appelante se prévaut des articles 76 § 3 et 79 de la loi TVA et soutient que les bulletins de taxation d'office peuvent être attaqués par voie de réclamation auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de la notification du bulletin de taxation d'office. En l'absence d'une décision dans les six mois qui suivent la date de la réclamation, le réclamant pourrait considérer sa réclamation comme rejetée de manière implicite, et dès lors se pourvoir devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg.

Selon l'appelante, ce délai légal de trois mois aurait été respecté en l'espèce puisque les bulletins de taxation d'office auraient été notifiés les 21 et 22 juin 2012, que le courrier de réclamation aurait été introduit auprès du bureau d'imposition compétent dès le 28 juin 2012 et que celui-ci aurait été suivi d'un second courrier de réclamation le 18 juillet 2012.

Aucune décision de l'AED n'étant intervenue dans le délai de six mois à compter de l'un des deux courriers susmentionnés, l'appelante aurait pu considérer les réclamations comme ayant été implicitement rejetées.

L'appelante précise que son recours est dirigé contre la décision implicite de rejet et fait valoir que la loi ne prévoit aucun délai pour former un recours contre une décision implicite de rejet.

En ordre subsidiaire, l'appelante fait valoir qu'elle est recevable à introduire un recours contre la décision du directeur de l'AED, datée du 28 août 2014, par laquelle ce dernier refuse de procéder à un réexamen pour cause de forclusion et maintient les bulletins de taxation d'office.

L'appelante soutient avoir présenté à l'AED, en temps utile, une réclamation valable ainsi que les pièces justificatives auxquelles elle se réfère.

L'appelante affirme, en outre, avoir subi un préjudice matériel consistant notamment dans des frais et honoraires d'avocat, évalués à 8.000 euros, en raison du « *comportement particulièrement blâmable* » de l'AED.

L'intimée conclut au rejet de l'appel.

Elle présente une version des faits qui diffère de celle présentée par TAFRIN, notamment en ce qui concerne les courriers adressés par TAFRIN à l'AED.

Par courrier du 28 juin 2012, le comptable de la société aurait certes communiqué un certain nombre de pièces relatives aux exercices 2008 et 2009, mais ce courrier ne vaudrait pas « *réclamation dûment motivée* », au sens de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA et les pièces communiquées auraient été insuffisantes.

Par courrier de réponse du 3 juillet 2012, l'Administration aurait demandé des pièces complémentaires pour l'examen du dossier.

Ce courrier serait pareillement resté sans suite aucune.

L'intimée conteste formellement avoir reçu le courrier daté du 18 juillet 2012 (cf. pièce n° 5 de la farde de l'appelante) ni quelque courrier de réponse que ce soit à sa demande de pièces supplémentaires du 3 juillet 2012.

En droit, l'intimée soutient que l'appelante tente de modifier, en instance d'appel, les éléments constitutifs du litige et les termes du contrat judiciaire intervenu entre parties litigantes, tels que définis par l'exploit d'assignation devant la juridiction du premier degré, puisqu'aux termes de celui-ci, TAFRIN déclare exercer un recours en réformation, sinon en annulation à l'encontre de la décision rendue par le directeur de l'AED « *en date du 28 août 2014, notifiée à la requérante* », par laquelle « *la demande en grâce a été rejetée* » alors qu'aux termes de l'acte d'appel, il s'agirait actuellement de toiser le recours exercé « *contre la décision de rejet implicite de l'Administration, faute de réponse aux courriers des 28 juin et 18 juillet 2012* ».

La demande formée dans l'acte d'appel serait à déclarer irrecevable en vertu de l'article 592 du Nouveau Code de procédure civile, comme étant une demande nouvelle.

L'appelante réplique qu'il ne s'agit pas là d'une demande nouvelle, mais simplement d'un moyen nouveau à l'appui d'une demande qui, en instance d'appel comme en première instance, aurait pour objet « *le renvoi du dossier* ».

devant l'administration compétente » et finalement « le remboursement de la TVA indûment acquittée », à la suite de ce réexamen.

L'intimée soutient que la Cour d'appel ne peut être saisie que de la demande en réformation, sinon en annulation dirigée contre la décision du directeur de l'AED datée du 28 août 2014, telle que formulée dans l'exploit d'assignation devant le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg.

Concernant la demande subsidiaire tendant à voir dire que *« le recours est encore recevable en ce qu'il a été introduit dans les trois mois contre la décision du Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines du 28 août 2014 qui a considéré que le courrier du 28 juin 2012 n'était pas une réclamation et qui l'a rejeté comme tel, sans plus autrement considérer la réclamation au fond »*, l'intimée fait valoir que la demande en justice ne saurait *« avoir pour effet de faire revivre la discussion sur les bulletins litigieux qui faute d'avoir été entrepris dans le délai légal sont définitifs »*.

En effet, la particularité d'un délai de forclusion serait *« d'empêcher toute action à partir du moment où il est écoulé »*.

En l'espèce, les dates de notification respectives des bulletins de taxation seraient les 21 et 22 juin 2012, et le délai pour introduire une *« réclamation dûment motivée »*, sur base de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA, serait venu à expiration *« les 22 respectivement 23 septembre 2012 à minuit »*.

Or, l'appelante resterait en défaut de justifier de l'introduction avant l'expiration de ce délai, d'une réclamation dûment motivée, au sens de la disposition précitée.

En conséquence, il n'y aurait plus lieu à réexamen de la taxation en cause.

Aussi, l'AED demande-t-elle à la Cour, par voie d'appel incident, de retenir que les courriers, datés respectivement des 28 juin et 18 juillet 2012, ne constituent pas des réclamations valables au sens de l'article 76 de la loi TVA, par réformation de la décision entreprise.

L'AED soutient que pour pouvoir valoir réclamation, l'écrit doit clairement indiquer que l'assujetti est en désaccord avec l'Administration ainsi que le ou les point(s) de désaccord et les motifs sur lesquels l'assujetti s'appuie pour justifier sa position et qu'il doit, en outre, *« être accompagné des pièces justifiant le point de vue de l'assujetti »*.

Or, le courrier du 28 juin 2012 ne préciserait pas le ou les point(s) de désaccord ni ne contiendrait les pièces pertinentes permettant à l'AED d'apprécier la situation de TAFRIN outre que l'année 2010 n'y serait nullement visée.

Quant au courrier du 18 juillet 2012, l'AED conteste l'avoir reçu outre que son contenu ne vaudrait pas *« réclamation dûment motivée »*.

A défaut d'une véritable réclamation à l'encontre des bulletins litigieux endéans le délai de trois mois à compter de la notification desdits bulletins, ces derniers seraient à considérer comme définitifs et la décision directoriale serait partant à confirmer.

Pour le cas où la Cour estimerait néanmoins que TAFRIN aurait présenté une réclamation valable en temps utile, l'intimée demande le renvoi du dossier à l'Administration afin que celle-ci procède à son réexamen.

Enfin, concernant la demande en allocation de dommages et intérêts formée par TAFRIN sur base des articles 1382 et 1383 du Code civil, l'intimée soulève l'irrecevabilité de celle-ci en excipant de son absence de personnalité juridique et de patrimoine propres.

Cette dernière demande ne relèverait pas des exceptions au principe selon lequel « *les actes concernant cette Administration sont en principe intentés par l'Etat et dirigés contre l'Etat* ».

Faute par l'appelante d'avoir mis en cause l'Etat, la demande en allocation de dommages et intérêts aurait donc dû être déclarée irrecevable par les juges de première instance, raison pour laquelle l'AED relève également appel incident sur ce point.

Par ailleurs, l'AED conteste toute faute dans son chef et tout dommage dans le chef de TAFRIN.

Appréciation de la Cour

L'article 76, paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, dispose ce qui suit, à l'alinéa premier : « *Les bulletins portant taxation d'office (...) peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la notification du bulletin.* »

Aux termes de l'alinéa 3 du même paragraphe : « *Lorsqu'une réclamation a été introduite et qu'une décision n'est pas intervenue dans un délai de six mois à partir de la réclamation, le réclamant peut considérer la réclamation comme rejetée et introduire un recours contre le bulletin qui fait l'objet de la réclamation. Le recours est introduit par assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Dans ce cas, le délai prévu à l'alinéa qui précède ne court pas.* »

Il résulte de l'exploit d'assignation du 8 décembre 2014 et des conclusions de première instance de TAFRIN (cf. conclusions notifiées le 19 mai 2015, page 2, sous la rubrique : « *Sur le respect du délai légal* ») que le recours exercé par TAFRIN est dirigé, initialement, contre la décision écrite du directeur de l'AED, datée du 28 août 2014, et notifiée le 8 septembre 2014.

C'est ainsi qu'en des termes explicites, TAFRIN fait valoir, dans son acte d'assignation, ce qui suit : « *La demande de grâce a été rejetée par décision de Monsieur le Directeur de l'Administration de Enregistrement et des Domaines en date du 28 août 2014, notifiée à la requérante le 8 septembre 2014, et fait l'objet du présent recours.* »

Cependant, dans son acte d'appel, TAFRIN soutient, en ordre principal, « *qu'aucune décision n'est intervenue dans les six mois à partir de la réclamation du 28 juin 2012, ni non plus d'ailleurs à partir de la réclamation du 18 juillet 2012* » de sorte que « *le réclamant peut considérer les réclamations comme étant implicitement rejetées* » avant de faire valoir « *qu'aucun délai n'étant applicable dans ce cas de figure, le présent recours contre le rejet implicite de la réclamation du 28 juin 2012 et de la réclamation du 18 juillet 2012* » serait partant à déclarer recevable.

Le principe de l'immutabilité du litige, consacré notamment à l'article 53 du Nouveau Code de procédure civile, et l'interdiction de la présentation de demandes nouvelles en instance d'appel, édictée à l'article 592 du même Code, s'opposent à la recevabilité de la demande formée par TAFRIN contre le « *rejet implicite* » de ses réclamations, déduit de l'absence de décision de l'AED pendant un délai de six mois, laquelle demande a été formulée pour la première fois en instance d'appel.

La demande principale formée par TAFRIN, en instance d'appel, est partant irrecevable.

Dans sa décision du 28 août 2014, le directeur de l'AED conteste que le courrier du 28 juin 2012 puisse être considéré comme une réclamation au sens de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA.

Cependant, la Cour constate que, dans son courrier de réponse, daté du 3 juillet 2012 (cf. pièce n° 4 de la farde de l'appelante), l'AED n'a pas opposé à TAFRIN que son courrier susmentionné du 28 juin 2012, ne constituerait pas une réclamation valable.

Loin de faire état d'un défaut de conformité aux prescriptions de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA ou de formuler une quelconque réserve à ce sujet, le préposé du bureau d'imposition compétent s'y réfère aux pièces communiquées suivant courrier du 28 juin 2012, « *rentrées en date du 29 juin 2012* », et demande à la partie appelante de lui faire parvenir certaines pièces supplémentaires.

Dans ces conditions, l'AED était disposée à aborder le fond des contestations de TAFRIN de sorte qu'elle avait implicitement, mais nécessairement renoncé à se prévaloir d'une éventuelle irrecevabilité de la lettre de contestation du 28 juin 2012 pour ne pas constituer une réclamation au sens de la disposition précitée de la loi TVA.

L'appel incident n'est dès lors pas fondé sur ce point.

Dans sa décision du 28 août 2014, le directeur de l'AED relève en outre que « *les divers documents fournis sans aucune explication ou justification n'ont pu inciter le bureau d'imposition compétent à faire procéder à un réexamen des bulletins d'impôt concernés, d'autant moins que la lettre du 3 juillet 2012, adressée par le bureau d'imposition à votre société et demandant entre autres divers contrats de location, preuves de paiement et numéro d'identification d'un fournisseur, est restée sans suite.* »

Le fait est que, dans son courrier du 3 juillet 2012, le préposé du bureau d'imposition compétent a imparti à TAFRIN un délai de quinze jours pour lui faire parvenir les pièces supplémentaires demandées et que l'appelante reste en défaut d'établir qu'elle aurait donné suite à cette demande, que ce soit dans le délai imparti ou même au-delà.

En particulier, la lettre datée du 18 juillet 2012, versée par l'appelante (cf. pièce n° 5 de la farde de l'appelante), est une lettre simple. Face aux contestations de l'AED, il laisse d'être prouvé ou offert en preuve qu'elle serait parvenue à l'AED.

Faute par l'appelante d'avoir justifié, en temps utile, du bien-fondé de ses contestations, c'est dès lors à bon droit que le directeur de l'AED a décidé de maintenir les bulletins de taxation d'office litigieux.

Dans ces conditions, il y a lieu de confirmer le jugement déféré, quoique pour d'autres motifs, en ce qu'il a retenu que le recours n'était pas fondé.

L'AED demande encore à la Cour, par voie d'appel incident, de déclarer la demande en allocation de dommages et intérêts irrecevable, par réformation du jugement entrepris.

L'AED est un simple service de l'Etat et ne dispose ni d'un patrimoine propre ni de la personnalité juridique de sorte que les demandes en justice concernant cette administration doivent en principe être formées par ou contre l'Etat.

Il n'en est autrement que lorsque la loi a donné expressément pouvoir à l'AED pour intenter une action ou pour y défendre.

Tel est le cas d'un recours formé contre un bulletin portant rectification ou taxation d'office, en vertu de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA.

En revanche, une demande en réparation d'un préjudice, sur base des règles de la responsabilité civile délictuelle et quasi-délictuelle, édictée aux articles 1382 et 1383 du Code civil, ne peut être dirigée que contre l'Etat et non contre l'AED.

En conséquence, il y a lieu de faire droit à ce volet de l'appel incident et de déclarer la demande en allocation de dommages et intérêts dirigée contre l'AED irrecevable, par réformation de la décision entreprise.

Chacune des parties conclut à l'obtention d'une indemnité de procédure de 3.000 euros pour l'instance d'appel ainsi qu'au rejet de la demande adverse.

Comme l'appelante succombe dans ses prétentions et devra supporter la charge des dépens, sa demande en allocation d'une indemnité de procédure doit être rejetée.

Faute par l'intimée de justifier de l'iniquité requise par l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, il convient de la débouter de sa demande formée sur cette base légale.

PAR CES MOTIFS

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

déclare irrecevable l'appel principal dans la mesure où il entreprend la décision implicite de rejet des réclamations,

le dit recevable pour le surplus,

le dit non fondé dans cette mesure et en déboute,

dit l'appel incident recevable et partiellement fondé,

réformant,

déclare irrecevable la demande en allocation de dommages et intérêts formée contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines,

dit l'appel incident non fondé pour le surplus,

déboute la société anonyme TAFRIN ARPRO S.A. et l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines de leurs demandes respectives en obtention d'une indemnité de procédure,

condamne la société anonyme TAFRIN ARPRO S.A. aux frais et dépens de l'instance d'appel avec distraction au profit de Maître Frédérique LERCH, sur ses affirmations de droit.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par Serge THILL, président de chambre, en présence du greffier assumé Alexandra NICOLAS.