

Jugement civil no 163 / 2005 (première chambre)

Audience publique du mercredi, vingt avril deux mille quatre.

Numéro 71054 du rôle

Composition :

Mme Martine DISIVISCOUR, juge-président,
Mme Françoise WAGENER, juge,
M. Charles KIMMEL, juge,
Mme Pascale HUBERTY, greffier assumé.

E n t r e

M. A.), fonctionnaire, demeurant à L-(...),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Jean-Lou THILL de Luxembourg du 16 octobre 1998, comparant par Maître Jean-Marie BAULER, avocat,

demeurant à Luxembourg,

e t

l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, représenté par son Ministre d'Etat, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, poursuites et diligences de M. le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines, partie défenderesse aux fins du prédit exploit THILL,

comparant par Maître Gaston VOGEL, avocat, demeurant à Luxembourg.

Le Tribunal

Par exploit d'huissier de justice du 16 octobre 1998, M. A.) a fait donner assignation à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg (ci-après : l'Etat) à comparaître devant ce tribunal pour voir annuler la décision du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 16 juillet 1998 lui infligeant une amende et pour voir condamner l'Etat à la restitution du montant de l'amende déjà réglé.

L'instruction a été clôturée et l'avocat a marqué son accord à ce que Mme le juge Françoise WAGENER, chargée de faire rapport, tienne seule l'audience pour entendre les plaidoiries. Mme le juge Françoise WAGENER a indiqué la composition du tribunal et a fait son rapport oral. Maître Sandro LARUCCIA, avocat, en remplacement de Maître Jean-Marie BAULER, avocat constitué, a conclu pour M. A.).

Maître Fayza Linda OMAR, avocat, en remplacement de Maître Gaston VOGEL, avocat constitué, a conclu pour L'Etat du Grand-duché de Luxembourg.

Le juge-rapporteur a rendu compte de l'audience au tribunal dans son délibéré.

1. L'objet du litige

M. A.) expose qu'en sa qualité de receveur de la Recette Centrale de l'Enregistrement, il a reçu par l'intermédiaire de la Fiduciaire Centrale de Luxembourg, les déclarations annuelles de TVA pour les années 1991 et 1992 de la « Fondation pour la promotion du Tennis au Luxembourg », établissement d'utilité publique. En date du 16 septembre 1993, le demandeur a comptabilisé les deux déclarations de TVA et le 17 septembre 1993, l'excédent de TVA en amont de 14.656.106.- francs renseigné par ces déclarations annuelles a été remboursé à la Fondation.

Par décision du 16 juillet 1998, sur base de l'article 77 paragraphe 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, M. le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines a infligé une amende de 100.000.- francs à M. A.).

La décision a la teneur suivante :

M. A.) exerce un recours contre la décision du 16 juillet 1998 ayant prononcé une amende fiscale de 100.000.- francs à son encontre et conclut à la condamnation de l'Etat à lui rembourser le montant de l'amende déjà réglé.

2. La position de M. A.)

M. A.) conteste les affirmations du directeur de l'administration de l'enregistrement.

Il expose que la décision du 16 juillet 1998 serait à annuler, étant donné qu'elle ne mentionnerait ni le nom ni le prénom de son auteur et que la signature en bas de la décision serait illisible. Dans ces conditions, le demandeur serait dans l'impossibilité de vérifier si la prétendue décision émane effectivement d'une personne habilitée à la prendre.

La décision litigieuse serait encore à déclarer nulle sinon non fondée, dans la mesure où le texte sur lequel s'est basé le directeur de l'administration de l'enregistrement ne serait pas applicable à un fonctionnaire de cette administration. Seul l'assujetti et non le fonctionnaire serait visé par la deuxième hypothèse de l'article 77§2 de la loi sur la TVA, étant donné qu'au vu du texte même de cet article, la personne visée doit avoir agi afin d' « obtenir remboursement de taxes ». Le fonctionnaire ne saurait agir afin d'obtenir remboursement de taxes, alors que le terme « remboursement » sous-entend un paiement préalable et seul l'assujetti serait visé par les deux notions. D'ailleurs, le fonctionnaire ayant agi de manière irrégulière pourrait, le cas échéant, faire l'objet de poursuites disciplinaires ou pénales.

Le demandeur se réfère à l'avis de M. B.), juriste de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 28 avril 2000 et à la lettre du 18 février 2000 de M. C.) chargé de l'instruction de la procédure disciplinaire à l'encontre de M. A.).

En ordre plus subsidiaire, le demandeur soutient que la décision ne serait fondée ni en droit ni en fait. Le Bureau d'imposition de TVA duquel relève l'assujetti serait seul compétent pour attribuer la qualité d'assujetti à la TVA et aurait dû analyser si la Fondation pour la promotion du Tennis au Luxembourg remplissait toutes les conditions requises par la loi sur la TVA. Il n'appartiendrait pas au receveur de la Recette centrale de l'enregistrement de ne pas reconnaître ou de contester la qualification d'assujetti à la TVA ainsi retenue.

Le fait que le bureau d'imposition compétent soit, postérieurement au remboursement, revenu sur sa position « en constatant que l'objet social tombait sous les dispositions de l'article 44 paragraphe 1.t. de la loi TVA, de sorte que la TVA facturée par d'autres assujettis n'était pas déductible » n'impliquerait pas une faute ou une négligence dans le chef de M. A.).

En application de l'article 55 de la loi sur la TVA, le receveur aurait l'obligation, si l'assujetti le demande, de rembourser l'excédent de TVA. Le receveur se limiterait à vérifier si le demandeur est assujetti à la TVA, ce qui selon le bureau d'imposition était le cas en l'espèce, et ensuite à comptabiliser les déclarations

de TVA et à procéder, le cas échéant, à des remboursements. Le receveur ne serait pas obligé d'examiner l'exactitude des factures et des données de la déclaration à laquelle le remboursement se rapporte.

En outre, le fait que le remboursement ait été effectué le lendemain de la comptabilisation des déclarations serait tout à fait normal et lié au fonctionnement du service. M. A.) n'aurait pas non plus été en contact avec M. D.), mais uniquement avec la Fiduciaire Centrale de Luxembourg.

Dans ses conclusions notifiées le 27 mars 2003, M. A.) soutient que suivant jugement du 3 mars 1999, M. D.) aurait été déchargé de l'amende fiscale prononcée par décision du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 16 juillet 1998 en raison des mêmes faits. Le tribunal aurait considéré que des manœuvres destinées à obtenir d'une manière frauduleuse ou irrégulière le remboursement de taxes ne sont pas prouvées et qu'il ne serait pas établi que M. D.) a commis une infraction à l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA. M. A.) fait valoir que la même conclusion devrait être retenue dans la présente affaire, dans la mesure où des manœuvres frauduleuses, voire la commission d'une infraction laissent d'être établies.

Le demandeur se réfère à ses conclusions antérieures et fait valoir qu'à supposer que l'article 77§2 s'applique à un fonctionnaire, la charge de la preuve des prétendus faits ou infractions justifiant le prononcé d'une amende incomberait à la partie défenderesse. Ces faits n'étant pas établis, le recours de M. A.) serait à déclarer justifié.

Dans ses conclusions du 27 mars 2003, M. A.) demande au tribunal, face aux contestations de la partie défenderesse, d'enjoindre à l'Etat de verser en cause l'avis de M. B.) et le rapport C.), en application de l'article 288 du nouveau code de procédure civile.

3. La position de l'Etat

L'Etat conclut au rejet de la demande de M. A.). Le défendeur soutient qu'aux termes de l'article 68 de la loi sur la TVA, les procès-verbaux constatant l'infraction font foi jusqu'à preuve du contraire. De même, l'article 16 de la loi du 20 mars 1970 portant réorganisation de l'administration de l'enregistrement prévoit que les procès-verbaux rédigés par les fonctionnaires et employés de l'administration de l'enregistrement font foi jusqu'à preuve du contraire.

L'administration serait autorisée à rapporter la preuve des infractions et des faits qui justifient la taxe ou l'amende par les modes de preuve déterminés, outre les modes de preuve du droit commun.

L'Etat demande acte qu'il reprend l'avis rédigé par M. E.), inspecteur de direction 1er en rang, chef du service « Contentieux » au sujet de la lettre de M. A.) du 23 juillet 1998 au ministre des finances, avis annexé aux conclusions notifiées le 11 janvier 1999.

Il y a lieu de lui en donner acte.

Dans ses conclusions du 18 mars 2004, l'Etat demande à voir écarter l'avis de M. B.) invoqué par M. A.) au motif qu'il s'agirait un document interne de l'administration couvert par le secret. L'avis ne serait d'ailleurs pas pertinent et ne ferait que s'appuyer sur un sentiment personnel. Le rapport C.) devrait également être écarté des débats en ce qu'il serait basé sur l'avis B.), ne serait pas pertinent et serait versé aux débats en violation du secret qui couvre les documents internes de l'administration.

4. L'appréciation du bien-fondé du recours

Le tribunal relève tout d'abord que le mandataire de M. A.) a versé deux fardes inventoriées de 2 et de 6 pièces contenant la décision du 16 juillet 1998, la lettre de M. A.) du 12 janvier 1994, le jugement du tribunal d'arrondissement de Luxembourg du 3 mars 1999, l'avis de M. B.) du 28 avril 2000, le courrier de M. C.) du 18 février 2000, ainsi que divers courriers adressés par Me BAULER à Me VOGEL et à M. le Premier ministre.

Le mandataire de l'Etat n'a pas versé de farde de pièces, mais a annexé à son corps de conclusions du 11 janvier 1999 l'avis de M. E.) au sujet de la lettre de M. A.) du 23 juillet 1998 à M. le ministre des finances.

La décision litigieuse du 16 juin 1998 de M. le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines retient que M. A.) s'est rendu coupable de l'infraction visée à l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA.

L'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA dispose que sera passible d'une amende fiscale de [4.000.à 200.000.- francs] cent euros à cinq mille euros, toute personne qui aura effectué, d'une manière quelconque, des manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt ou à obtenir d'une manière frauduleuse ou irrégulière le remboursement de taxes.

Les articles 77 et 78 de la loi sur la TVA confèrent au directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines le pouvoir de prononcer des amendes fiscales. L'article 79 ouvre au contribuable un recours devant le tribunal d'arrondissement contre la décision administrative.

Le tribunal qui statue sur le recours doit constater si une infraction est établie, si elle est imputable à la personne contre laquelle le directeur a prononcé l'amende et si l'amende est appropriée. 4.1. L'infraction

L'article 77 paragraphe 2 sanctionne la personne qui effectue d'une manière quelconque des manœuvres qui sont destinées à obtenir de manière frauduleuse ou irrégulière le remboursement de taxes.

L'Etat décrit les faits qu'il considère établis de la manière suivante :

Dans sa décision du 16 juillet 1998, le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines a considéré que M. A.) a comptabilisé deux déclarations annuelles de TVA pour les années 1991 et 1992 émanant de la F.P.T.L et remboursé l'excédent de taxe en amont de 14.656.106.- francs, avant que les déclarations n'étaient parvenues au bureau d'imposition pour être contrôlées. Lesdites déclarations portant sur une période antérieure à la date d'ouverture du dossier de la F.P.T.L., immatriculée à partir du 4 janvier 1993 sous le numéro 1992 64 00 153, ont été vérifiées et le préposé du bureau d'imposition a constaté que l'objet social de la F.P.T.L tombait sous les dispositions de l'article 44 paragraphe 1 t de la loi sur la TVA, de sorte que le chiffre d'affaires de l'assujetti était entièrement exonéré et la TVA facturée par d'autres assujettis n'était pas déductible.

Par ailleurs, une grande partie des factures présentées comme pièces justificatives de la taxe en amont auraient été adressées non pas à la Fondation, mais à la Fédération Luxembourgeoise de Tennis, sans qu'une cession éventuelle des droits à la Fondation n'ait été présentée.

Monsieur D.), à l'époque administrateur du premier conseil d'administration de la Fondation, président de la Fédération et employé à la Fiduciaire Centrale en charge des déclarations de TVA, se serait occupé notamment du remboursement en question et n'aurait cessé « d'après les déclarations de M. A.), de lui faire savoir combien la retenue de remboursement de la T.V.A. mettait la société dans des difficultés financières. »

Suivant l'administration de l'enregistrement « ni le sieur D.) ni le sieur A.), ni la Fiduciaire Centrale, pris en leurs qualités respectives, n'ont pu ignorer que le statut fiscal de la Fondation n'autorisait pas celle-ci à demander le remboursement de la taxe en amont ». Ce remboursement « a néanmoins eu lieu dans une précipitation irrégulière, sur insistance notamment du sieur D.) et avec la complicité fautive du sieur A.) ».

M. A.) se serait ainsi rendu coupable de l'infraction visée à l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA.

Dans son « Avis relatif à la lettre A.) du 23 juillet 1998 à Monsieur le Ministre des Finances en rapport avec l'affaire dite « D.) » » qui fait partie intégrante des conclusions de l'Etat, M. E.) écrit « s'il est vrai que la restitution de l'excédent de taxe en amont se fait par la recette centrale, il n'en est pas moins vrai que les expériences vécues depuis l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée exigent une prudence certaine en la matière. Il est donc du devoir du préposé de la recette centrale de s'assurer auprès de son collègue du bureau d'imposition compétent sur le bien-fondé de la demande en remboursement de l'assujetti. Cette prudence est d'autant plus justifiée lorsque le requérant est une entreprise nouvellement créée et que la recette centrale ne dispose d'aucun critère d'appréciation quant au bien-fondé de la demande de remboursement, contrairement aux assujettis inscrits de longue date et dont les déclarations donnent régulièrement lieu à des excédents créditeurs. (...)

L'énumération des fautes commises par A.) dans cette affaire de remboursement se présentant comme suit, offre la preuve irréfutable, s'il en fallait, d'une insouciance et d'une incompétence « à toute épreuve » !

- 1) Le remboursement repose sur des déclarations concernant les années 1991 et 1992, alors que la Fondation, constituée par acte **F.)** du 7 septembre 1992, n'avait été inscrite qu'à partir du 4 janvier 1993.
- 2) Dans son avis du 12 janvier 1994 (...) **A.)** déclare avoir remboursé après avoir examiné l'existence des factures à l'appui. A ce sujet il faut souligner d'abord que la vérification des factures n'est pas de la compétence du receveur mais de celle du préposé du bureau d'imposition, et qu'ensuite aux yeux de **A.)** la seule existence de factures suffit pour justifier un remboursement de presque 15 millions ! (...)
- 3) L'argument de la sincérité des déclarations garantie par la signature de l'assujetti ne tient plus, car celles en cause ne portent aucune signature d'un quelconque administrateur, et si l'on admet qu'à défaut de mandat spécial lequel ne se présume pas, celle d'un représentant de la Fiduciaire n'était absolument pas valable !
- 4) Malgré le fait d'avoir ignoré le statut fiscal de la Fondation, donc « ne sachant absolument pas si celle-ci était autorisée ou non à déclarer de la taxe en amont » **A.)** a remboursé plus ou moins 15 millions, le lendemain de la remise de déclarations non conformes, se rapportant à une période située en partie du moins avant même l'existence de la requérante. Quels autres qualificatifs pourrait-on appliquer à une telle action si ce n'est « dans une précipitation irrégulière » et « avec la complicité fautive du sieur **A.)** » ? Les termes de « complaisant, voire irresponsable » seraient sans aucun doute mieux appropriés en rapport avec la précipitation ! (...)

L'Etat soutient, au vu de l'ensemble de ces développements, que **M. A.)** aurait – sur intervention de **M. D.)** et en sachant que le remboursement n'était pas justifié – procédé à un remboursement d'excédent de TVA sur base de déclarations de la Fiduciaire Centrale, déclarations qui revendiquaient un statut fiscal qui, suivant l'administration, n'était pas dû et qui étaient relatives à une période antérieure à la constitution de la F.P.T.L.. **M. A.)** aurait procédé audit remboursement sur simple présentation des déclarations de TVA, sans procéder à une quelconque vérification des pièces soumises et sans se renseigner au bureau d'imposition compétent au sujet caractère justifié ou non du remboursement projeté. Le remboursement aurait été effectué le lendemain de la comptabilisation des déclarations de TVA, dans le but de parer aux difficultés financières de la F.P.F.L..

Ainsi qu'il a été retenu par le tribunal dans son jugement du 3 mars 1999 dans l'affaire opposant **M. D.)** à l'Etat (n°62834 du rôle), décision produite en cause, la demande d'une immatriculation à la TVA, le dépôt de déclarations de TVA affirmant un statut fiscal déterminé et le versement à l'appui des déclarations de factures réelles adressées à une autre personne, et les démarches d'un responsable de la personne morale, qui se sert en plus de sa qualité de député, auprès du fonctionnaire traitant le dossier afin d'obtenir et d'accélérer le remboursement de la taxe en amont, ne caractérisent pas les manœuvres au sens de l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA.

Des manœuvres émanant d'un assujetti ou d'une personne ayant déterminé **M. A.)** à procéder au remboursement de TVA critiqué ne sont pas établies. Il n'est d'ailleurs ni allégué ni établi que la F.P.T.L. aurait cherché à tromper la vigilance de l'administration.

L'Etat reproche à M. A.) d'avoir procédé au remboursement « accéléré » d'une somme importante à titre d'excédent de TVA, sans procéder aux vérifications qui s'imposaient et sans consulter les personnes chargées de l'imposition de la F.P.T.L..

Or, les négligences ou fautes professionnelles alléguées par l'Etat ne caractérisent pas des manœuvres au sens de l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA.

4.2. Conclusion

Au vu des développements sub 4.1., des manœuvres destinées à obtenir d'une manière frauduleuse ou irrégulière le remboursement de taxes, au sens de l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA, ne sont pas prouvées.

L'amende fiscale prononcée à l'encontre de M. A.) par décision du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 16 juillet 1998 n'est dès lors pas justifiée.

Un élément constitutif de l'infraction n'étant pas établi, il est sans intérêt d'analyser les conclusions des parties relatives à la régularité formelle de la décision du 16 juillet 1998, ainsi que celles relatives à l'applicabilité ou non de l'article 77 paragraphe 2 de la loi sur la TVA aux fonctionnaires de l'administration de l'enregistrement.

Le recours de M. A.) contre la décision du 16 juillet 1998 est partant fondé et il y a lieu de décharger M. A.) de l'amende fiscale prononcée à son encontre.

M. A.) conclut à la condamnation de l'Etat à lui restituer le montant de l'amende déjà payée, c'est-à-dire la somme de 100.000.- francs, soit 2.478,94.- euros, augmentée des intérêts légaux à partir du 13 septembre 1998, date du paiement, sinon à partir de la demande en justice jusqu'à solde.

L'Etat conteste en bloc l'ensemble des demandes de M. A.), sans développer des arguments précis relatifs à la demande en condamnation au remboursement du montant de l'amende fiscale.

Il y a en conséquence lieu de faire droit à cette demande non autrement contestée par le défendeur et de condamner l'Etat à payer à M. A.) la somme de 2.478,94.- euros avec les intérêts légaux à partir du 13 septembre 1998, jusqu'à solde.

5. Les indemnités de procédure

M. A.) demande la condamnation de l'Etat à lui payer une indemnité de procédure de 50.000.- francs, soit 1.239,47.-euros..

Il est inéquitable de laisser à charge de M. A.) l'entièreté des sommes déboursées par lui et non comprises dans les dépens, de sorte qu'il y a lieu de faire droit à sa demande.

L'Etat conclut à l'allocation de l'indemnité de procédure de 45.000.-francs, soit 1115,52.-euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile. La partie défenderesse succombant et devant supporter les dépens, la demande est à rejeter.

Par ces motifs:

le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, siégeant en matière de TVA, statuant contradictoirement, reçoit la demande,

constate que l'infraction à l'article 77 paragraphe 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA n'est pas établie à charge de M. A.),

décharge M. A.) de l'amende prononcée par décision de M. le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines du 16 juillet 1998,

condamne l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg à payer à M. A.) la somme de 2.478,94.- euros avec les intérêts légaux à partir du 13 septembre 1998, jusqu'à solde,

condamne l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg à payer à M. A.) une indemnité de procédure de 1.239,47.- euros,

rejette la demande de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg en allocation d'une indemnité de procédure, condamne l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg aux dépens de l'instance.

Ce jugement a été lu à l'audience publique indiquée ci-dessus par Mme Martine DISIVISCOUR, jugeprésident, en présence de Mme Pascale HUBERTY, greffier assumé.