

Jugement civil no 10 / 2012 (première chambre)

Audience publique du mercredi vingt-cinq janvier deux mille douze.

Numéro 119576 du rôle

Composition :

Serge THILL, premier vice-président,
Martine DISIVISCOUR, premier juge,
Françoise WAGENER, premier juge,
David BOUCHE, greffier.

E n t r e

la société à responsabilité limitée de droit luxembourgeois CYCNUS SARL, établie et ayant son siège social à L-2227 Luxembourg, 11, avenue de la Porte-Neuve, représentée par son gérant, inscrite au registre du commerce de Luxembourg sous le numéro B 104234, détenant le numéro de matricule 2004 2423 964 auprès de l'administration de l'enregistrement et des domaines,

partie demanderesse aux termes d'un acte de l'huissier de justice Yves TAPPELLA de Luxembourg du 15 décembre 2008,

comparant par Maître Philippe-Fitzpatrick ONIMUS, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t

1. l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, représenté par le ministre d'Etat, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

2. l'administration de l'enregistrement et des domaines, prise en la personne de son directeur, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

parties défenderesses aux fins du prédit acte TAPPELLA,

comparant par Maître François KREMER, avocat, demeurant à Luxembourg.

Le Tribunal

1. Les indications de procédure

Le 15 décembre 2008, la société à responsabilité limitée CYCNUS a donné assignation à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg (l'Etat) et à l'administration de l'enregistrement et des domaines à se faire représenter par un avocat devant ce tribunal aux fins de voir :

- déclarer recevable et fondé le recours dirigé contre les bulletins de taxation d'office des années 2005, 2006 et 2007, émis le 29 septembre 2008, et les bulletins de taxation d'office des mois de janvier et février 2008, émis le 9 octobre 2008,
- déclarer non fondée la somme de 151.671.- euros réclamée à titre de TVA conformément aux bulletins de taxation,
- annuler sinon réformer les prédites taxations,
- déclarer les bulletins d'imposition attaqués nuls et de nul effet,
- partant, condamner la partie défenderesse au paiement de la somme de 151.671.- euros à titre de TVA indûment exigée ou de toute autre somme augmentée des intérêts tels que de droit à partir de la date de décaissement,
- pour autant que de besoin, ordonner une expertise aux fins de détermination du montant de TVA redû par la partie demanderesse pour les exercices en cause.

L'affaire a été déposée au greffe du tribunal le 15 janvier 2009.

L'instruction a été clôturée et le juge-rapporteur fut entendu.

Maître Philippe-Fitzpatrick ONIMUS, avocat constitué, a conclu pour la société à responsabilité limitée CYCNUS SARL.

Maître Carole RHEIN, avocat, en remplacement de Maître François KREMER, avocat constitué, a conclu pour l'Etat et l'administration de l'enregistrement et des domaines.

2. L'objet de la demande

La société CYCNUS expose qu'au début de l'année 2008, elle a fait l'objet d'un contrôle fiscal de la part de l'administration de l'enregistrement et des domaines.

Le procès-verbal du 3 septembre 2008 a remis en cause la somme déclarée au titre des paiements en espèces effectués par les clients de la demanderesse, la qualification juridique de certaines dépenses de la société (frais généraux), ainsi

que l'exonération de la TVA des chiffres d'affaires réalisés par la demanderesse (exportations hors UE).

Par courrier du 17 septembre 2008, la société CYCNUS a contesté le procès-verbal rédigé par les services de l'administration et y a apporté ses observations.

Par courrier en réponse du 19 septembre 2008, l'administration a informé la demanderesse que le service anti-fraude ne partage pas le point de vue de la société CYCNUS et que des bulletins de taxation vont être établis conformément au procès-verbal du 3 septembre 2008.

L'administration de l'enregistrement a adressé à la demanderesse, le 29 septembre 2008, les bulletins de taxation d'office pour les exercices 2005, 2006 et 2007 et le 9 octobre 2008, elle lui a adressé les bulletins de taxation d'office pour les mois de janvier et février de l'année 2008.

Le 15 décembre 2008, la société CYCNUS a introduit un recours contentieux contre l'ensemble des bulletins.

3. La recevabilité de la demande dirigée contre l'Etat et l'administration de l'enregistrement et des domaines

Dans l'assignation introductive d'instance, la société CYCNUS conclut à la recevabilité de son action dirigée tant contre l'Etat que contre l'administration de l'enregistrement.

En invoquant l'article 163 du Nouveau Code de procédure civile et l'article 76 paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, ainsi que diverses jurisprudences, la demanderesse soutient qu'en l'absence de personnalité juridique de l'administration de l'enregistrement, il conviendrait d'assigner l'Etat, ainsi que l'administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur.

Dans leurs conclusions du 20 avril 2009, l'Etat et l'administration de l'enregistrement se remettent à prudence de justice en ce qui concerne la recevabilité de la demande dirigée contre l'Etat et l'administration.

L'article 76 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (la loi TVA), dans la version en vigueur au moment de l'introduction du recours dispose :

« 3. Sont susceptibles de recours les bulletins portant rectification ou taxation d'office. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal civil. 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 la notification du bulletin. ... »

Aux termes de l'acte du 15 décembre 2008, la société CYCNUS a donné assignation à

« 1. L'ETAT DU GRAND DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à établi à L-2910 Luxembourg, 4 rue de la Congrégation,

2. L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES représentée par son directeur actuellement en fonctions, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3 Avenue Guillaume »

Contrairement aux développements de la société CYCNUS, 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, comme c'est le cas pour les articles 76, paragraphe 3, et 79, de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA (voir : Cour de cassation 18 février 2010, numéro 2708 du registre).

Etant donné que le recours contre un bulletin d'imposition est à diriger contre l'administration de l'enregistrement et des domaines, représentée par son directeur en fonctions, et non pas contre l'Etat représenté par le Ministre d'Etat, la demande dirigée par la société CYCNUS contre l'Etat est irrecevable.

Le recours de la société CYCNUS dirigé contre l'administration de l'enregistrement et des domaines représentée par son directeur, non autrement critiqué, est recevable.

4. Le défaut de motivation sinon la fausse motivation des bulletins de taxation d'office

4.1. L'argumentation des parties

Dans l'assignation du 15 décembre 2008, la société CYCNUS « invoque un moyen tiré du défaut de motivation, sinon de la fausse motivation des bulletins de taxation » établis par l'administration de l'enregistrement.

Selon la demanderesse, les bulletins de taxation du 29 septembre 2008 se référant au procès-verbal du 3 septembre 2008 et à la lettre du 19 septembre

2008 seraient à qualifier d'actes administratifs établis « en absence de motivation sinon sur la base d'une fausse motivation ». Les arguments de droit et de fait invoqués par la société CYCNUS dans le courrier du 17 septembre 2008, auraient été rejetés par la réponse de l'administration en date du 19 septembre 2008 qui préciserait uniquement que l'administration ne partageait pas l'avis de la demanderesse. Or, la décision de l'administration aurait omis de « rencontrer ces arguments ». L'administration aurait établi des bulletins sans avoir étudié le fond des observations faites par la demanderesse et la société CYCNUS aurait été obligée de payer une somme de TVA arbitrairement évaluée et manifestement irrégulière.

Les « justifications sommaires » légalement exigées en matière de taxation d'office ne figureraient pas sur les bulletins qui seraient à qualifier d'actes administratifs établis en l'absence de motivation.

L'administration aurait montré une désinvolture certaine par rapport à la taxation d'office opérée pour les exercices 2005 à 2008 au préjudice de la demanderesse. Elle n'aurait pas étudié les moyens invoqués par la société CYCNUS et aurait fondé ses chiffres sur un calcul aléatoire.

La société CYCNUS fait valoir, en invoquant diverses jurisprudences, qu'à l'heure actuelle, la seule sanction de la non-observation de l'obligation de motiver « ces actes administratifs relatifs aux bulletins d'impôts » serait que les délais d'introduction d'une réclamation respectivement d'un recours ne commencent pas à courir.

Or, « cette décision du juge, sanctionne-t-elle l'Administration ou l'administré ? L'administré, en tous les cas, doit acquitter la somme réclamée par l'Administration, cela même si cette somme repose sur un bulletin injustifié, incohérent. L'administré a intérêt à acquitter dans les plus brefs délais, cette somme demandée irrégulièrement. La protection de l'administré ne peut pas être effective par une telle sanction. »

Selon la demanderesse, les bulletins de taxation d'office critiqués ne respectent pas la lettre de l'article 76, alinéa 2 de la loi sur la TVA. Aucune justification sommaire des opérations effectuées d'office par l'administration n'y serait contenue. La société CYCNUS serait donc contrainte de présumer que ces bulletins se réfèrent au procès-verbal du 3 septembre 2008 qui serait lui-même loin d'être motivé conformément à l'esprit de la loi sur la TVA et aux principes protecteurs des droits de l'administré.

La société CYCNUS conclut que les bulletins d'impôt, en ce qui concerne leur régularité formelle, ne satisfont pas aux exigences légales et jurisprudentielles.

Dans ses conclusions du 1. septembre 2009, au vu des développements adverses, la société CYCNUS, en se référant à la jurisprudence et à la doctrine françaises, demande l'annulation des bulletins de taxation d'office irréguliers quant à leur forme.

Dans ses conclusions du 20 avril 2009, l'administration de l'enregistrement considère que si les discussions à propos de la motivation des bulletins d'impôt ne manquent pas d'intérêt, elles seraient théoriques et inutiles en l'espèce, dans la mesure où les bulletins en cause ont été contestés dans le délai légal de trois mois.

Dans ses écritures du 3 décembre 2009, l'administration de l'enregistrement renvoie à la lecture de la motivation des différents bulletins entrepris et fait valoir que les exigences de motivation de l'article 76 de la loi sur la TVA, comme précisées dans la note infrapaginale n°2 sous ledit article, doivent « permettre à l'assujetti de décider en connaissance de cause s'il y a lieu d'exercer un recours contre le bulletin en question ». Ces exigences auraient parfaitement été respectées en l'espèce.

L'administration de l'enregistrement conclut que les bulletins de taxation d'office seraient motivés à suffisance, ce d'autant plus que la loi ne parle que de « justification sommaire » et seraient donc tout à fait réguliers quant à leur forme.

4.2. Les décisions critiquées

* Par bulletin de taxation d'office relatif à la TVA due pour l'exercice 2005, qui porte la mention qu'il a été notifié le 15 octobre 2008, l'administration de l'enregistrement a retenu, entre autres, un chiffre d'affaires imposable de 996.217,67.- euros (ventes/recettes 1.000.959,17.- euros + utilisation privée de biens/prestations de services effectuées à des fins étrangères à l'entreprise (art.16) 9.816,50.- euros – exportations (art.43,1.a.&b) 14.558,00.- euros), ainsi qu'un excédent de taxe de 145.302,29.- euros.

Le bulletin contient l'indication suivante à la rubrique « observations » :
« Ajout recettes en espèces (voir procès-verbal sub A) Chiffre d'affaires en espèces)
Ajout utilisation privée voiture (voir procès-verbal sub B) Utilisation privée)
Refus taxe en amont sur frais généraux (voir procès-verbal sub D) Taxe en amont déclarée) »

* Par bulletin de taxation d'office relatif à la TVA due pour l'exercice 2006, qui porte la mention qu'il a été notifié le 15 octobre 2008, l'administration de l'enregistrement a retenu, entre autres, un chiffre d'affaires imposable de 1.376.290,42.- euros (ventes/recettes 1.388.758,92.- euros + utilisation privée de biens/prestations de services effectuées à des fins étrangères à l'entreprise (art.16) 14.165,50.- euros – exportations (art.43,1.a.&b) 26.634,00.- euros), ainsi qu'un excédent de taxe de 201.128,71.- euros.

Le bulletin contient l'indication suivante à la rubrique « observations » :
« Ajout recettes en espèces (voir procès-verbal sub A) Chiffre d'affaires en espèces)
Ajout utilisation privée voiture (voir procès-verbal sub B) Utilisation privée)
Refus d'exonération (voir procès-verbal sub E) Chiffre d'affaires déclaré en exonération de la TVA)

Ajout acquisitions intracommunautaires
Ajout taxe en amont sur achat marchandises
Ajout taxe en amont sur frais généraux
Refus taxe en amont sur frais généraux (voir procès-verbal sub D) Taxe en amont déclarée) »

* Par bulletin de taxation d'office relatif à la TVA due pour l'exercice 2007, qui porte la mention qu'il a été notifié le 15 octobre 2008, l'administration de l'enregistrement a retenu, entre autres, un chiffre d'affaires imposable de 1.429.091,58.- euros (ventes/recettes 1.412.913,84.- euros + prélèvements de biens pour l'usage privé ou pour celui du personnel (art.13a) 3.619.- euros + utilisation privée de biens/prestations de services effectuées à des fins étrangères à l'entreprise (art.16) 12.558,74.- euros), ainsi qu'un excédent de taxe de 205.353,72.- euros.

Le bulletin contient l'indication suivante à la rubrique « observations » :
« Ajout recettes en espèces (voir procès-verbal sub A) Chiffre d'affaires en espèces)
Ajout utilisation privée voiture (voir procès-verbal sub B) Utilisation privée)
Ajout prélèvement privé (voir procès-verbal sub C) Prélèvement privé)
Refus de l'exonération (voir procès-verbal sub E) Chiffre d'affaires déclaré en exonération de la TVA)

Refus taxe en amont sur biens d'investissement (voir procès-verbal sub D) Taxe en amont déclarée)
Refus taxe en amont sur frais généraux (voir procès-verbal sub D) Taxe en amont déclarée)
Un crédit TVA (cpte 44567000) ne figure pas sur la déclaration de TVA »

* Par bulletin de taxation d'office relatif à la TVA due pour le mois de janvier 2008, qui porte la mention qu'il a été notifié le 9 octobre 2008, l'administration de l'enregistrement a retenu, entre autres, un chiffre d'affaires imposable de 69.942,36.- euros (ventes/recettes), ainsi qu'un excédent de taxe de 9.325,90.- euros.

Le bulletin contient l'indication suivante à la rubrique « observations » :
« Ajout recettes en espèces (voir procès-verbal sub A) Chiffre d'affaires en espèces) »

* Par bulletin de taxation d'office relatif à la TVA due pour le mois de février 2008, qui porte la mention qu'il a été notifié le 9 octobre 2008, l'administration de l'enregistrement a retenu, entre autres, un chiffre d'affaires imposable de 98.303,36.- euros (ventes/recettes 100.135,36 – exportations (art.43,1.a.&b) 1.832,00.- euros), ainsi qu'un excédent de taxe de 13.711,10.- euros.

Le bulletin contient l'indication suivante à la rubrique « observations » :
« Ajout recettes en espèces (voir procès-verbal sub A) Chiffre d'affaires en espèces) »

4.3. Appréciation

Aux termes de l'article 76 de la loi du 12 février 1979 modifiée concernant la taxe sur la valeur ajoutée,

« ... 2. Le bulletin portant rectification ou taxation d'office conformément aux articles 73, 74 et 75 est notifié à l'assujetti, lequel est censé l'avoir reçu à la date de la notification y figurant. Le bulletin contiendra la justification sommaire des opérations effectuées d'office par l'administration ainsi qu'une instruction relative aux délais et voies de recours.... »

L'article 76 paragraphe 2 de cette loi énonce les règles relatives à la motivation des bulletins d'imposition. La prescription quant à la motivation est prévue dans le but de renforcer les droits de l'administré face à l'administration de sorte que ladite prescription ne peut pas rester sans sanction.

Suivant l'article précité, le bulletin de rectification ou de taxation doit être motivé en ce sens qu'il doit indiquer les opérations effectuées d'office par l'administration et justifier sommairement ces opérations. L'administration doit donc préciser ce qu'elle fait, indiquer les montants qui correspondent à ses opérations et motiver brièvement ses opérations en droit et en fait.

Le débiteur de la taxe doit en effet être en mesure de savoir ce qui lui est réclamé à quel titre et pour quelle raison. Le bulletin doit porter en lui-même la preuve de sa régularité. Ce but peut être atteint soit s'il est fait référence à une décision ou un acte précédemment notifié à l'assujetti, soit au moyen d'un exposé sommaire tant en fait qu'en droit des opérations effectuées.

Le tribunal relève que, certes, les indications contenues dans les bulletins de taxation selon lesquelles l'administration a procédé à des ajouts au chiffre d'affaires ainsi qu'à des refus d'exonération ou de déduction de la taxe en amont ne constituent que la mention partielle des opérations effectuées, en ce sens que les bulletins ne font pas état du chiffre d'affaires visé. Toutefois, les bulletins critiqués renvoient au procès-verbal du 3 septembre 2008 dressé par les services de l'administration, procès-verbal qui détaille les opérations et les calculs effectués par l'administration, ainsi que les montants correspondants de la taxe due par l'assujetti.

Le procès-verbal du 3 septembre 2008 a été communiqué à la société CYCNUS qui y a pris position dans son courrier du 17 septembre 2008.

Contrairement aux développements de la société CYCNUS, les bulletins entrepris contiennent l'indication des opérations effectuées et la justification desdites opérations. Les bulletins critiqués répondent donc aux exigences de motivation prévues à l'article 76 paragraphe 2 de la loi sur la TVA.

Le tribunal appréciera au fond le bien-fondé de la motivation de l'administration de l'enregistrement et des domaines.

Le moyen tiré d'une motivation insuffisante des bulletins de taxation n'étant pas fondé, il n'y a pas lieu de se prononcer sur la sanction de la non-observation des dispositions de l'article 76 paragraphe 2 de la loi sur la TVA.

5. La demande en communication forcée de pièces

Par voie de conclusions du 1^{er} septembre 2009, la société CYCNUS demande « l'obtention de son dossier administratif » sur base des dispositions des articles 279 et suivants du nouveau code de procédure civile, sinon sur base de l'article 11 [de la loi du 1^{er} décembre 1978 (ci-après la PANC)] du règlement grand-ducal du 8 juin 1978 relatif à la procédure à suivre par les administrations relevant de l'Etat et des communes.

Elle fait valoir que les bulletins d'impôt lui adressés par l'administration de l'enregistrement porteraient atteinte à sa situation administrative.

Le tribunal examinera cette demande qui est réitérée à plusieurs reprises dans les conclusions ultérieures de la société CYCNUS, dans le cadre de l'appréciation du bien-fondé du recours dirigé contre les bulletins d'imposition critiqués.

6. Les développements des parties

6.1. Le chiffre d'affaires – les paiements en espèces

a) Les développements de la société CYCNUS

La société CYCNUS conteste les calculs des paiements en espèces opérés par les services de l'administration de l'enregistrement dans le cadre du procès-verbal du 3 septembre 2008 sur base duquel les bulletins de taxation ont été établis.

Selon la demanderesse, les bulletins de taxation comprendraient des sommes injustifiées, les services de l'administration ayant à tort retenu, au vu des tickets de caisse, que les recettes de la caisse auraient été manipulées.

Elle donne à considérer que la possession d'une caisse enregistreuse ne serait pas obligatoire pour la tenue de la comptabilité ; elle serait à considérer uniquement comme instrument et non comme élément probant de la comptabilité. La tenue d'un livre de caisse suffirait à admettre la régularité de la caisse. La demanderesse rappelle aussi que sa caisse enregistreuse de la marque CASIO ne serait pas un ordinateur : les erreurs de frappe ne pourraient en aucun cas être effacées de la mémoire de la caisse. La société CYCNUS renvoie à cet égard au courrier lui adressé par le fournisseur de la caisse enregistreuse (pièce 7).

Selon la société CYCNUS, les recettes de la caisse n'auraient fait l'objet d'aucune manipulation. La demanderesse aurait fourni à l'administration les détails des rapports journaliers jusqu'au 29 février 2008, qui seraient suffisants en l'absence de doubles de tickets de caisse. Les récapitulatifs d'achat et de vente accompagneraient toujours ces détails de rapports journaliers. Aucune disposition légale ou réglementaire n'imposerait aux assujettis de garder le deuxième rouleau de caisse, de sorte qu'ils ne pourraient être considérés comme contrevenant à une quelconque disposition.

Il serait encore normal que les fiduciaires ne gardent pas l'ensemble des documents comptables des sociétés pour lesquelles elles préparent la comptabilité. D'ailleurs contrairement aux affirmations adverses, la fiduciaire aurait détenu les classeurs comprenant les factures. L'administration n'aurait toutefois pas contrôlé ces classeurs, mais se serait tenue uniquement au rapport

de caisse qui n'aurait aucun caractère probant. L'absence d'un contrôle sérieux de la part de l'administration conduirait la demanderesse à conclure à l'arbitraire de la procédure de taxation.

Selon la société CYCNUS, l'attestation de M. A.) démontrerait que les pièces comptables se trouvaient au siège de la fiduciaire. Les inspecteurs de l'administration n'auraient saisi qu'une partie des pièces comptables et n'auraient pas daigné vérifier les trois cartons de documents dont la présence leur était signalée. Cette explication aurait pour but de montrer que la société demanderesse ne tentait pas d'entretenir une quelconque opacité sur la tenue de sa comptabilité ainsi que le manque de rigueur des inspecteurs, soit leur volonté de mener un contrôle de manière peu objective.

Les indications du procès-verbal dressé par les services de l'administration, concernant les paiements par carte bancaire et les paiements en espèces soulèveraient plusieurs objections :

- l'utilisation croissante des cartes bancaires et la baisse des paiements en espèces seraient des conséquences naturelles de l'évolution des modes de paiement,
- le procès-verbal définirait arbitrairement un nouveau volume des paiements en espèces et un nouveau chiffre d'affaires augmenté, chiffre d'affaires contestable parce qu'il repose sur des éléments dénués de tout fondement objectif, parce que l'effacement de la mémoire des caisses enregistreuses s'avère impossible et parce que le montant fixé dans le procès-verbal est incompatible avec le calcul de la marge commerciale variant entre [2 à 2,5] 1,8 à 2,0, alors qu'il suffirait de faire un rapprochement entre les achats auprès du fournisseur unique de la demanderesse et les ventes réalisées.

Finalement, les services de l'administration auraient établi des chiffres incohérents et des calculs contradictoires. Leur affirmation que des manipulations auraient eu lieu depuis le mois de mai 2005 – et non plus tôt – reposerait sur une pure supposition. Or, « quelle est la place des suppositions dans le droit fiscal ? ». Il n'y aurait de même aucun argument juridique, aucun développement ne justifiant le chiffre de 494.135,43.- euros retenu. L'incohérence et la contradiction entre les chiffres montreraient le sérieux du contrôle fiscal.

Les explications données dans le procès-verbal contrediraient les explications données dans les conclusions des défenderesses ce qui démontrerait que l'assujetti est laissé à l'arbitraire de l'administration.

La société CYCNUS conclut à la nomination d'un expert technique ayant pour mission d'établir la véritable force probatoire d'un rapport de caisse et à la nomination d'un autre expert ayant pour mission d'analyser les récapitulatifs d'achat et de vente « étant donné que l'administration n'a pas voulu fournir les efforts nécessaires pour analyser les documents comptables mis à sa disposition ».

Selon elle, l'administration aurait retenu une somme exagérée à propos des paiements en espèces, sans en rapporter la preuve. Le calcul de l'administration ne serait ni valable, ni justifié et serait dès lors à considérer comme arbitraire.

Il y aurait en conséquence lieu de condamner l'administration au paiement de la somme de 74.120,31.- euros retenue au titre de la TVA grevant les paiements en espèces inexistants.

Dans ses écritures du 27 août 2010, la société CYCNUS fait valoir que le montant annuel des acquisitions auprès de la société SWAROWSKI Handelsonderneming pourrait être comparé au chiffre d'affaires annuel tel que mentionné en page 4 du procès-verbal. A cet égard, il serait intéressant de constater que pour la période visée, la marge est en progression constante. « La marge en l'espèce est le coefficient multiplicateur entre le prix d'achat et le prix de vente, elle ne tient pas compte des frais d'exploitation ». Ceci signifierait que chaque année, la société CYCNUS a indiqué un chiffre d'affaires plus important mais également des bénéfices plus importants. Or, un gérant agissant dans une optique de dissimulation de chiffre d'affaires, déclarerait un chiffre d'affaires qui diminue par rapport à la quantité de produits achetés et la marge baisserait.

Ainsi, la projection faite par l'administration pour tenter de démontrer la dissimulation alléguée d'une part importante des recettes en espèces ne serait que spéculation et imagination. L'évolution des règlements en espèces serait une donnée qui évolue avec la société et le temps et leur variation ne pourrait servir de fondement à des redressements.

La demanderesse précise que l'augmentation de la marge et la baisse des paiements en espèces résulteraient de la montée en gamme des produits SWAROWSKI : en 2005, les produits SWAROWSKI auraient surtout été constitués de petits bijoux dont l'entrée en gamme se situait à moins de 50 euros tandis qu'en 2008 le succès de la marque ont permis une montée en gamme à savoir des produits plus complexes et plus onéreux, l'entrée en gamme pour les petits bijoux commençant à 80 euros.

La société CYCNUS conclut que l'administration a basé son redressement sur des présomptions et que les explications circonstanciées fournies sont de nature

à renverser ces présomptions, de sorte que le redressement de TVA de 74.120,31.- euros doit être déclaré non justifié.

b) La position de l'administration de l'enregistrement

L'administration de l'enregistrement renvoie au procès-verbal dressé par le service antifraude et s'étonne tout d'abord que les pièces comptables de la société demanderesse soient aussi peu accessibles et manquantes pour certaines d'entre elles. Le procès-verbal se révélerait aussi instructif sur les pratiques commerciales de la société CYCNUS telles que l'acquisition de soi-disant meubles de bureau à titre professionnel se révélant en fait être des meubles pour un local d'habitation.

L'article 65 de la loi sur la TVA prévoirait que la comptabilité doit être suffisamment détaillée pour permettre l'application de la taxe et des contrôles par l'administration. Ces dispositions seraient complétées par le règlement grand-ducal du 21 décembre 1979 concernant la comptabilité en matière de TVA qui précise (article 1) que les assujettis doivent agencer leurs écritures comptables de façon à ce que les éléments nécessaires au calcul des taxes à payer s'en dégagent sans équivoque et soient facilement contrôlables.

Or, en l'espèce, le service antifraude n'aurait pu que difficilement procéder à ses investigations (absence de pièces comptables pour les exercices 2007 et 2008). Dès lors, l'on ne pourrait que conférer un caractère probant au rapport de caisse et rejeter expressément l'argument tendant à dire qu'une erreur de caisse est irréversible et non rectifiable – tout d'abord les prétendues erreurs n'auraient eu lieu qu'à la hausse et les manipulations auraient toujours conduit à introduire un montant supérieur au prix facturé et ensuite il semblerait évident qu'une contrepassation pourrait être effectuée en enregistrant en négatif le montant correspondant au « trop enregistré ».

La société demanderesse soutiendrait qu'aucune disposition légale ne l'obligerait à garder le deuxième rouleau de caisse. Or, le contribuable devrait être en mesure de justifier de la structure de son chiffre d'affaires (numéraires, cartes bancaires etc.) et devrait pouvoir répondre aux interrogations de l'administration et pour ce faire, se ménager la preuve de ses affirmations. Une gestion diligente des affaires supposerait la conservation du double de tous les documents probants et notamment du rouleau de caisse, l'original étant remis aux clients. L'article 14 du Code de commerce imposerait d'ailleurs au commerçant un classement méthodique ; le contribuable devrait dès lors assumer le manque de diligence dans la gestion administrative de ses activités.

Le service antifraude aurait établi le volume des paiements en espèces non pas en cédant à l'arbitraire, mais simplement en procédant par comparaison entre les recettes espèces déclarées et celles évaluées au moyen du rapport de caisse. A défaut d'autres documents dont la production incombe à l'assujetti les conclusions du contrôle auraient été tirées sur base des pièces à la disposition du service antifraude.

L'argument adverse relatif à l'augmentation des paiements par carte bancaire au détriment des paiements en espèces serait également à rejeter. Déjà en 2004, le paiement par carte bancaire aurait constitué le moyen de paiement le plus usité. Or, les investigations des services de l'administration auraient permis de démontrer qu'entre décembre 2004 et février 2008, le volume des paiements en espèces aurait été divisé par 4,35 et une telle baisse ne pourrait pas uniquement s'expliquer par la simple hausse des paiements par carte bancaire.

Il serait aussi surprenant que la société CYCNUS suggère à l'administration de consulter les états récapitulatifs comptables de son unique fournisseur néerlandais et mette à charge de la défenderesse la production d'un tel état récapitulatif détenu par un tiers. Sauf à renverser la charge de la preuve, il appartiendrait à la société demanderesse de tenter de renverser le climat de suspicion et de confusion entre les patrimoines privé et professionnel dans le dossier. La société CYCNUS avancerait aussi des chiffres relatifs aux marges en vigueur dans ce secteur d'activité sans aucune explication ni fondement.

La fixation de la date de début des manipulations de caisse, à savoir mai 2005, s'expliquerait qu'à partir de cette date les recettes en espèces ont commencé à décroître. Le service antifraude n'aurait fait preuve d'aucune incohérence dans la détermination des suppléments de TVA à mettre en compte mais aurait fait ses calculs à partir du rapport de caisse en mode de lecture X.

Le courrier du fournisseur de la caisse enregistreuse versé aux débats par la société CYCNUS indiquerait simplement que toute modification (annulation, retour) est également enregistrée. Rien dans le courrier ne dirait toutefois que la contrepassement d'une manipulation de la caisse enregistreuse est impossible techniquement.

L'administration de l'enregistrement s'oppose à la nomination d'un expert pour une « question si élémentaire que l'encodage des opérations de ventes ou de retours ».

La société CYCNUS prétendrait ensuite que les affirmations de la défenderesse à propos de l'absence de documents comptables dans les fiduciaires visitées seraient fausses et « la fiduciaire » aurait détenu les factures de ventes indiquant

« le prix d'achat et le prix de vente des biens ». Or, sur des factures de vente de la partie demanderesse, seul serait indiqué le prix de vente et non le prix d'achat des biens.

Elle soutiendrait aussi que les agents du service antifraude n'auraient pas pris le soin de vérifier les classeurs de factures. Ces affirmations ne seraient toutefois en rien étayées. Au contraire, la facture d'achat produite par la société CYCNUS serait relative à une période (avril 2009) non concernée par le présent litige.

Dans ses conclusions du 28 décembre 2010, l'administration de l'enregistrement donne tout d'abord à considérer que la société CYCNUS resterait toujours en défaut de produire les pièces prouvant la réalité de sa version des faits. Si les grands livres et les pièces comptables pour les années 2004 à 2007 ont été présentés lors du contrôle, les rapports journaliers des ventes et les carnets contenant le double des factures de vente n'auraient jamais été communiqués, alors même que le gérant de la demanderesse M. B.) aurait confirmé être en possession desdites pièces.

L'administration de l'enregistrement critique les développements de la société CYCNUS concernant l'augmentation annuelle du chiffre d'affaires et des marges réalisées.

La défenderesse conclut que la société CYCNUS n'apporterait aucun élément prouvant son chiffre d'affaires ses dires. Ce serait donc à bon droit et selon la seule méthode possible (à partir du rapport de caisse en mode X) compte tenu de l'absence de tout document comptable probant, que le service antifraude a procédé au rehaussement des recettes en espèces de la société CYCNUS pour la période concernée par le contrôle. Ce serait donc à juste titre que l'administration a imposé d'office les années 2005, 2006 et 2007.

6.2. Les frais généraux

La société CYCNUS expose que dans sa déclaration de TVA, elle a pris en compte certains frais généraux de l'entreprise pour le calcul du droit à déduction de la taxe : le leasing d'un véhicule, l'achat de vêtements pour les salariés, les déjeuners professionnels et l'achat de carrelages destinés à être posés dans le magasin et dans le bureau. Or, l'administration de l'enregistrement aurait, par une position irrégulière, refusé le droit à déduction en ce qui concerne ces frais.

En vertu de la directive communautaire 2006/112, le droit à déduction de la TVA en amont est accordé à l'assujetti « dans la mesure où les biens et services sont utilisés pour les besoins de ses opérations taxées ». Le régime des déductions viserait à soulager entièrement l'entrepreneur du poids de la taxe et

le système commun de la TVA garantirait la parfaite neutralité quant à la charge fiscale de toutes les activités économiques, quels que soient les buts ou les résultats de ces activités, à condition que lesdites activités soient elles-mêmes soumises à la TVA.

En invoquant plusieurs décisions de la Cour de Justice des Communautés Européennes, la société CYCNUS fait valoir qu'en principe, un lien direct et immédiat entre une opération en amont et une ou plusieurs opérations en aval ouvrant droit à déduction est nécessaire pour qu'un droit à déduction de la TVA en amont soit reconnu à l'assujéti. Toutefois, à défaut d'un tel lien, un droit à déduction pourrait être reconnu si les dépenses font partie des frais généraux de l'entreprise lesquels sont des éléments constitutifs du prix des produits d'une entreprise et entretiennent ainsi en principe un lien direct et immédiat avec l'ensemble de l'activité économique de l'assujéti. Le droit à déduction est calculé en proportion de l'utilisation professionnelle du bien et il s'exerce immédiatement pour la totalité des taxes ayant grevé les opérations effectuées en amont. Toute limitation du droit à déduction a une incidence sur le niveau de la charge fiscale et doit s'appliquer de manière similaire dans tous les Etats membres.

a) Les déjeuners professionnels

La société CYCNUS fait valoir que l'administration de l'enregistrement aurait refusé la déduction de la TVA en amont grevant les déjeuners journaliers dans différents restaurants, « alors que ce sont des déjeuners aux heures de travail et ne concernent que des déjeuners journaliers du gérant de la société ».

Or, en France, l'Instruction du 15 juillet 2002 considérerait les frais de réception, de restaurant et de spectacle exposés à des fins professionnelles au profit des dirigeants et du personnel de l'entreprise comme des frais de représentation ouvrant droit à la déduction de la TVA.

Conformément à la jurisprudence de la CJCE (SOUPERGAZ aff. C-2/93), il y aurait lieu d'adopter une position similaire à celle des autres Etats membres et de permettre le droit à déduction de la TVA grevant ces dépenses.

Selon la société demanderesse, la TVA en amont grevant les déjeuners professionnels s'élève pour l'année 2005 à 296,96.- euros, pour l'année 2006 à 360.- euros et pour l'année 2007 à 360.- euros, soit à un total de 1.016,96.- euros.

L'administration de l'enregistrement et des domaines fait valoir que la déductibilité de la TVA en amont supposerait que la charge ait été exposée pour

les besoins de l'activité taxable. Il appartiendrait à l'assujetti de justifier les conditions de déductibilité de la TVA. Or, en l'espèce, les précisions formulées dans l'assignation tendraient à faire comprendre que le gérant de la société demanderesse déjeune seul. En l'absence de toute justification du caractère professionnel de ces frais, l'administration serait fondée à rejeter la déductibilité de la TVA afférente.

Elle rappelle que les montants déduits par la demanderesse sont des montants forfaitaires et que seuls les déjeuners journaliers du gérant de la société CYCNUS sont concernés, de sorte qu'il ne s'agirait pas de dépense pour l'activité taxable.

b) L'achat des carrelages

La société CYCNUS soutient que pour refuser le droit à déduction de la TVA en amont, l'administration de l'enregistrement expliquerait que le bureau pour lequel les carrelages ont été achetés aurait seulement été acquis à la fin de l'année 2006, tandis que les factures d'achat du carrelage datent de l'année 2005.

La demanderesse précise que le gérant M. **B.**) aurait déjà en 2005 envisagé l'achat d'un bureau pour la société. Face à une offre de remise de 30% sur le prix d'achat, il aurait acheté les carrelages pour le sous-sol de son magasin ainsi que pour le bureau à acheter. L'administration admettrait que ces carrelages ont été effectivement posés au sous-sol du magasin et un an après, au bureau de la société.

Selon la jurisprudence de la CJCE (LENNARTZ aff.97/90), lorsqu'il n'y a pas utilisation immédiate des biens acquis à des activités économiques, il y aurait lieu de se référer à l'intention de l'assujetti, laquelle serait mise en évidence par des éléments de fait comme la nature des biens concernés.

La demanderesse conclut que l'administration de l'enregistrement aurait commis une erreur manifeste d'appréciation en jugeant que ces biens ont été achetés à des fins privées et il y aurait lieu de déduire la TVA grevant ces frais généraux qui s'élève à la somme de 1.467,48.- euros.

Selon l'administration de l'enregistrement et des domaines, le gérant de la société CYCNUS aurait disposé du local vendu à la demanderesse fin 2006. Rien ne prouverait dès lors que ce carrelage n'était pas destiné à l'appartement possédé à titre privé par le gérant. Faute par la demanderesse de démontrer que les conditions de la déductibilité sont remplies, ce serait à bon droit que le droit à déduction de la TVA en amont grevant l'achat des carrelages a été rejeté.

c) Les vêtements de travail

La société CYCNUS expose que selon l'administration de l'enregistrement et des domaines, l'achat de tenues de travail ne serait pas considéré comme faisant partie des biens d'investissement ou frais généraux. Cette conclusion serait motivée en ce sens que « tous ces achats de vêtements figurant dans la comptabilité de l'assujetti diminuent le bénéfice réalisé ». Selon la demanderesse, cette prise de position ne serait pas valable, étant donné d'une part, que la diminution des bénéfices ne devrait pas intéresser l'administration de l'enregistrement et que d'autre part, il s'agirait effectivement d'une sorte d'uniforme pour les vendeuses travaillant avec des cristaux SWAROWSKI. Elle rappelle qu'elle exploite une boutique de luxe et que les employés ne peuvent pas mettre des « bleus de travail », respectivement des produits de bas de gamme. Elle vendrait des produits de luxe et une image à ses clients.

La demanderesse conclut que le bulletin de taxation pour l'année 2006 refuserait à tort le droit à déduction de la TVA en amont pour un montant de 949,07.- euros.

L'administration de l'enregistrement et des domaines donne tout d'abord à considérer que le gérant aurait fait passer sur le compte de la société CYCNUS des frais vestimentaires pour un montant non négligeable de 16.630,50.- euros ces frais incluant même un pyjama. Il en aurait été de même pour des téléviseurs plasma et LCD, un sac à main Louis Vuitton etc. Il y aurait donc lieu de penser que le gérant de la demanderesse a éventuellement confondu le patrimoine de la société avec son patrimoine privé.

En outre, l'article 54 de la loi sur la TVA exclurait la déductibilité de la TVA ayant grevé les dépenses somptuaires ou qui peuvent être détournées de leur affectation productive ou commerciale pour servir exclusivement ou partiellement à des fins personnelles et privées. Il appartiendrait donc à la société CYCNUS de rapporter la preuve du caractère strictement professionnel des dépenses en question, la TVA en amont ne pouvant être déduite si elle n'est pas acquittée pour les besoins des opérations taxées.

La défenderesse note aussi que les dépenses dont question ont été faites pour un montant de 6.276,50.- euros dans des boutiques de luxe comme Sonia Rykiel et Georges Rech. De tels vêtements pourraient aisément être utilisés hors de la sphère professionnelle par les vendeuses. De plus, les vêtements auraient été achetés de manière fractionnée. D'ailleurs le service antifraude aurait mis en exergue de nombreuses dépenses ne relevant pas de l'activité professionnelle,

dépenses pour lesquelles le rejet du droit à déduction ne serait d'ailleurs pas contesté.

Le caractère professionnel de ces dépenses n'étant ni démontré ni soutenu par pièces, l'administration aurait à bon droit refusé le droit à déduction de la TVA en amont.

d) L'achat d'un véhicule

La société CYCNUS fait valoir que l'administration de l'enregistrement et des domaines aurait à tort évalué l'utilisation privée du véhicule dont question à 50%. Elle précise que M. B.) habite Metz et que chaque jour, il fait des allers retours entre Luxembourg et Metz. Ainsi, pour les besoins de son entreprise, il effectuerait au minimum 180 km par jour et ce durant au moins 260 jours par an.

La demanderesse conclut que le taux d'utilisation du véhicule à des fins professionnelles serait supérieur à 80% et qu'il y aurait lieu d'opérer la déduction de la TVA conformément à ce taux, soit pour un montant de 3.288,64.- euros.

L'administration de l'enregistrement expose que le droit à déduction de la TVA en amont grevant cet achat aurait été refusé dans la mesure où la société CYCNUS avait au jour de l'acquisition, déjà pris un autre véhicule en leasing. La demanderesse resterait en défaut justifier le caractère professionnel de la nécessité de disposer de deux véhicules pour une activité de vente de détail s'effectuant dans un magasin situé au centre-ville.

Ce serait donc à bon droit que la déductibilité de la TVA en amont a été partiellement rejetée, la demanderesse étant en aveu que le véhicule en question est utilisé à 80% à des fins privées (trajets du domicile au lieu de travail). Elle se réfère à cet égard à l'arrêt de la CJCE « JULIUS FILIBECK SÖHNE GmbH ».

e) La TVA grevant une donation

La société CYCNUS expose que l'administration de l'enregistrement et des domaines aurait à tort qualifié de prélèvement privé l'achat d'un chronographe Cartier. Il s'agirait en effet d'un cadeau d'entreprise acheté pour remercier l'intermédiaire ayant présenté le client TILCHA GmbH.

L'administration fiscale française soumettrait ces dons aux mêmes règles que les subventions. Les sommes qualifiées de dons seraient imposables à la TVA lorsqu'elles rémunèrent en réalité un service.

En l'espèce, le chronographe Cartier rémunérerait en réalité un service d'intermédiaire, ce dernier ayant présenté un client très important pour la société CYCNUS. A ce titre cet achat devrait être considéré comme faisant partie des frais généraux et la taxe en amont devrait être déductible. Le bulletin de taxation d'office pour l'année 2007 aurait donc à tort refusé le droit à déduction de la TVA grevant une donation faite à titre professionnel, ce pour le montant de 542,85.- euros. La demanderesse conclut à l'application de la jurisprudence de la CJCE du 22 novembre 2011. (aff. 184/00 Office des produits Wallons ASBL)

L'administration de l'enregistrement soutient que l'acquisition du chronographe aurait été considérée comme prélèvement privé. Cet achat ne serait pas renseigné dans la comptabilité de la société CYCNUS et cette circonstance suffirait à rejeter le caractère déductible de la TVA afférente. Les explications de la demanderesse ne sauraient à elles seules justifier la déductibilité de la TVA.

L'administration rappelle aussi qu'en matière de TVA la compensation n'est pas permise et qu'il convient de dissocier la prestation de services de l'intermédiaire d'un côté et la livraison de la montre Cartier de l'autre. Elle note que les factures respectives ne figurent pas au dossier.

Selon la défenderesse, la déclaration du prétendu bénéficiaire de la donation produite en cause ne saurait être admise à titre de preuve, elle ne constituerait pas une attestation régulière en la forme. Par ailleurs, il y aurait lieu de relever que la montre a été acquise le 29 mars 2007 et que la déclaration été signée plus de 18 mois après l'acquisition.

La défenderesse conclut que c'est à bon droit que le droit à déduction de la TVA en amont a été rejeté.

6.3. Les exportations de biens

6.3.1. Les développements de la société CYCNUS

La société CYCNUS expose qu'en 2006 et en 2007, elle a vendu des marchandises SWAROWSKI à la société suisse TILCHA GmbH. Cette dernière serait entrée en possession des marchandises à Luxembourg et les aurait exportées hors de l'Union Européenne, via la Belgique. Or, l'administration de l'enregistrement aurait refusé de reconnaître à ces ventes la nature juridique d'exportations exonérées de TVA.

Ainsi, le supplément de TVA se chiffrerait à la somme de 40.482,60.- euros pour l'année 2006 et à la somme de 29.709,66.- euros pour l'année 2007 (soit au total à la somme de 70.825,71.- euros).

L'administration de l'enregistrement aurait exigé la production d'un document établissant l'exportation vers la Suisse, c'est-à-dire une pièce justificative revêtue du visa du bureau de douane de sortie de la Communauté, conformément à l'article 11 du règlement grand-ducal du 16 juin 1999 relatif à l'exonération de la TVA des opérations d'exportation en dehors de la Communauté, des livraisons intracommunautaires de biens et d'autres opérations.

En l'espèce, l'administration ne contesterait pas avoir pris possession des documents attestant l'exportation des marchandises, mais elle contesterait la validité de ces documents en estimant que « le seul document d'exportation muni d'un visa douanier est illisible et les documents « AIR WAYBILL » ne concordent pas avec les bons de livraison ZIEGLER, entre autres en ce qui concerne le poids des marchandises ».

La société CYCNUS fait valoir que le document d'exportation muni du visa douanier lui est adressé par la société suisse. Le degré de lisibilité ne mettrait pas en cause la validité du document et le document resterait une preuve d'exportation.

Conformément à la jurisprudence administrative française des « preuves alternatives de l'exportation doivent être possibles ». La demanderesse conclut que les documents d'exportation présentés devraient être considérés soit comme une preuve principale, soit comme une preuve alternative. Les exportations réalisées seraient en conséquence exonérées de TVA et la somme afférente de 70.285,71.- euros ne pourrait être réclamée par l'administration de l'enregistrement.

Dans ses écritures subséquentes, la société CYCNUS expose qu'elle aurait présenté « deux copies originales de documents douaniers et des autres copies ». Les copies originales seraient délivrées par les autorités belges directement à la société CYCNUS apparaissant directement comme exportatrice des biens. Lorsque la société TILCHA s'est occupée des formalités de l'exportation, la société demanderesse n'aurait eu droit qu'aux copies des documents d'exportation.

Elle précise que l'administration de l'enregistrement aurait eu accès à deux copies originales de « Exemplaar voor de afzender – 3 – Europese Gemeenschap » délivrées par les autorités belges. L'un de ces documents serait

cacheté « DOUANE ZAVENTEM » le 25 octobre 2007 et certifierait que la valeur nette des biens exportés s'élève à la somme de 109.838,22-\$ (pièce 4). L'autre document (pièce 5) serait cacheté par les autorités belges le 17 décembre 2007 et certifierait que la valeur nette des biens exportés s'élève à la somme de 57.230,00-\$.

L'administration de l'enregistrement aurait refusé d'exonérer la TVA grevant ces opérations sans motif. Ces documents seraient toutefois conformes aux exigences du règlement grand-ducal du 16 juin 1999.

Dans ses écritures subséquentes, la société CYCNUS soutient que l'administration baserait son argumentation sur le fait que le caractère réel de la sortie du territoire de l'Union Européenne des marchandises vendues à la société TILCHA ne serait pas démontré. Or, M. A.) aurait indiqué avoir donné aux inspecteurs les documents d'exportation des marchandises vendues à la société TILCHA provenant du transporteur ZIEGLER. Pour cette raison, la demanderesse ne serait pas en mesure de fournir les documents réclamés par l'administration et demanderait à l'administration de communiquer une copie de son dossier. Elle rappelle aussi qu'il est malheureux qu'au moment des contrôles, aucun inventaire ou récépissé n'est remis de sorte que « le doute ne peut que subsister sur les pièces effectivement saisies ».

La société demanderesse relève finalement que dans ses conclusions du 3 décembre 2009, l'administration reconnaît que les documents fournis permettent de justifier un chiffre d'affaires de 116.997,35.- euros à l'exportation pour l'année 2007 et que seuls les documents relatifs au chiffre d'affaires de (198.064,10 – 116.997,05) 81.067,05.- euros manqueraient.

Elle en conclut que dans l'hypothèse où le tribunal estimerait que les exigences de l'administration seraient justifiées, le redressement ne serait fondé que pour la somme de (15% x 81.067,05) 12.160,05.- euros.

Dans ses écritures du 29 avril 2011, la société CYCNUS réitère sa demande en communication respectivement en restitution des documents qui ont été emportés lors du contrôle effectué par les services de l'administration.

Pour être complet, elle offre de prouver par l'audition de témoins les faits suivants :

« 1. En date du 4 mars 2008 des fonctionnaires de l'administration de l'enregistrement et des domaines se sont présentés dans les locaux de la fiduciaire ECCA à Strassen,

2. A cette occasion A.), expert comptable employé de la fiduciaire ECCA en charge des dossiers comptables de sociétés CYCNUS a remis aux contrôleurs de ladite administration les documents dits d'exportation de marchandises vendues à la société TILCHA GmbH par les sociétés CYCNUS établis par le transporteur ZIEGLER,
3. A.) a en outre mis à disposition des fonctionnaires toute la documentation à sa disposition concernant les sociétés CYCNUS,
4. Dans les documents emportés figuraient notamment des documents retraçant les recettes journalières des boutiques CYCNUS. »

6.3.2. La position de l'administration de l'enregistrement et des domaines

L'administration de l'enregistrement conteste les développements adverses, elle fait valoir que conformément aux dispositions de l'article 43, paragraphe 1, point b) de la loi sur le TVA et de l'article 11 du règlement grand-ducal du 16 juin 1999, le gérant de la société CYCNUS avait été invité à fournir les documents d'exportation munis du visa du bureau de douane avant la sortie du territoire douanier communautaire.

Des documents d'exportation auraient été remis, mais ils seraient inexploitable (visa douanier illisible). De plus, le service antifraude aurait relevé que les « documents alternatifs » que sont les documents AIR WAYBILL et les bons de livraison ZIEGLER ne sont pas concordants et ne sauraient justifier la sortie des marchandises du territoire communautaire.

La défenderesse conclut que l'exonération de la TVA a été refusée à bon droit.

Dans ses écritures subséquentes, l'administration soutient que les deux pièces produites en cause par la demanderesse concerneraient l'exercice 2007, pour 2006 aucune justification ne serait rapportée. De plus, pour 2007, les deux documents viseraient une valorisation totale de 167.068,22.-USD, soit 116.997,35.- euros, tandis que le procès-verbal renseignerait un chiffre d'affaires de 198.064,40.- euros au titre des exportations pour 2007.

Elle rappelle qu'il est « demandé à la partie demanderesse de fournir des documents d'exportations avec le visa du bureau de douane de sortie lisible et exploitable et non pas les documents que l'AED a déjà reçus et qui ne sont d'aucune utilité pour la preuve des « exportations » en 2006 ... et pour 2007, année pour laquelle la justification n'est que partielle ».

7. Appréciation

Au vu des positions défendues par les parties lors de l'instruction de l'affaire, notamment en ce qui concerne les différents documents et éléments de preuve qui auraient, selon la société CYCNUS, été remis aux services de l'administration de l'enregistrement et des domaines, mais qui ne sont en l'état actuel pas produits au dossier, il paraît opportun d'ordonner la comparution personnelle des parties, en l'occurrence de la société CYCNUS et de l'administration de l'enregistrement et des domaines, en application de l'article 384 du Nouveau Code de procédure civile.

Par ces motifs

le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, première chambre, siégeant en matière de TVA, statuant contradictoirement, sur le rapport du président de chambre délégué,

déclare le recours dirigé contre l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg irrecevable,

laisse les frais relatifs au recours dirigé contre l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg à charge de la société à responsabilité limitée CYCNUS Sàrl,

déclare le recours dirigé contre l'administration de l'enregistrement et des domaines représentée par son directeur recevable,

ordonne la comparution personnelle d'un représentant de la société à responsabilité limitée CYCNUS Sàrl et de l'administration de l'enregistrement et des domaines,

fixe jour, heure et lieu pour cette mesure d'instruction au jeudi, 19 avril 2012, à 10.00 heures, salle 3.06 au troisième étage du tribunal, Cité judiciaire,

réserve les droits des parties et les dépens.

Ce jugement a été lu à l'audience publique indiquée ci-dessus par Serge THILL, premier vice-président, en présence de David BOUCHE, greffier.