

Audience publique du mercredi quinze mars deux mille dix-sept.

Numéro 174728 du rôle

Composition :

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,
Julie MICHAELIS, juge,
Vanessa WERCOLLIER, juge,
Linda POOS, greffier.

E n t r e :

A.), demeurant à L-(...), (...),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg du 11 décembre 2015,

comparaissant par Maître Yves KASEL, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t :

1. l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, en la personne de son directeur, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

2. l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par le ministre d'Etat, sinon le ministre des Finances, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

parties défenderesses aux fins du prédit exploit KURDYBAN,

comparaissant par Maître Frédérique LERCH, avocat, demeurant à Luxembourg.

Le Tribunal :

Par exploit d'huissier du 11 décembre 2015, A.) fait donner assignation à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (ci-après l'AED) et à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) à comparaître devant le tribunal de ce siège pour

- y voir annuler une décision du directeur de l'AED du 3 septembre 2015 portant rejet de la réclamation introduite contre trois décisions des 30 octobre 2013, 21 janvier 2014 et 24 janvier 2014 en matière de TVA-logement
- y voir dire qu'il peut bénéficier d'un montant maximal de 60.000€ au titre de la faveur fiscale instaurée dans le cadre de la TVA-logement de sorte qu'il bénéficie encore d'un crédit de 6.947,95€
- y voir dire que ses demandes en application du taux de TVA super-réduit de 3% présentées les 23 octobre 2013, 14 janvier 2014 et 17 janvier 2014 sont justifiées
- les parties défenderesses s'y voir condamner solidairement, sinon in solidum, sinon chacune pour le tout à lui payer la somme de 6.947,95€ avec les intérêts légaux à partir du jour de la demande jusqu'à solde.

A.) demande encore à se voir allouer une indemnité de procédure de 3.000€, à voir ordonner l'exécution provisoire du jugement à intervenir et à voir condamner les parties défenderesses aux frais de l'instance avec distraction au profit de son avocat constitué.

A l'audience du 15 février 2017, l'instruction a été clôturée.

A l'audience du 1 mars 2017, le juge de la mise en état a été entendu en son rapport oral.

Maître Yves KASEL, avocat constitué, a conclu pour A.).

Maître Frédérique LERCH, avocat constitué, a conclu pour l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et l'Etat.

Les faits constants et non contestés de l'espèce se dégagent de la façon suivante des éléments du dossier.

Un règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 concernant l'application de la taxe sur la valeur ajoutée à l'affectation d'un logement à des fins d'habitation principale et aux travaux de création et de rénovation effectués dans l'intérêt de logements affectés à des fins d'habitation principale et fixant les conditions et modalités d'exécution y relatives (ci-après le règlement grand-ducal modifié du 30 juillet 2002) a instauré un régime d'application du taux de TVA super-réduit de 3% à certains travaux portant sur certains immeubles, en fixant à 50.000€ le maximum de la faveur fiscale à laquelle chaque contribuable peut prétendre.

Un règlement grand-ducal du 9 décembre 2008 a porté ce plafond à 60.000€.

A partir de l'année 2007, A.) a entrepris des travaux qui relèvent du champ d'application du règlement grand-ducal modifié du 30 juillet 2002 et a introduit au fil des ans un certain nombre de demandes d'application du taux de TVA à 3%. Ces demandes ont été accueillies jusqu'en 2012 à concurrence d'un total de 53.052,05€.

Un règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 a ramené le plafond à 50.000€ [à travers ses écritures, A.) renseigne ce règlement grand-ducal à plusieurs reprises comme datant du 21 janvier 2012 ; cette erreur ne porte pas à conséquence].

De nouvelles demandes d'application du taux de TVA de 3% ont été introduites pour compte de A.) par la S.A. **SOC1.)** en date du 23 octobre 2013, par la SCHREINEREI (...) le 14 janvier 2014 et par la S.A. **SOC1.)** le 17 janvier 2014. Ces demandes ont fait l'objet de décisions de rejet notifiées les 30 octobre 2013, 21 janvier 2014 et 24 janvier 2014. Ces décisions de rejet indiquent comme motif explicite que le montant-limite de la faveur fiscale se chiffre à 50.000€ et partant comme motif implicite que la faveur fiscale d'ores et déjà accordée à A.) dépasse ce plafond. Ces décisions de rejet ont fait l'objet de réclamations auprès du directeur de l'AED en dates des 29 janvier 2014, 31 janvier 2014 et 1^{er} février 2014. Par décision du 3 septembre 2015, le directeur de l'AED a rejeté ces réclamations.

Recevabilité

1/ L'ETAT conclut à l'irrecevabilité de la demande en tant que dirigée à son encontre pour autant qu'elle concerne le recours contre la décision du directeur de l'AED en arguant de ce que l'article 13, alinéa 5 du règlement grand-ducal modifié du 30 juillet 2002, sur base duquel la décision directoriale du 3 septembre 2015 a été prise, renvoie à l'application de l'article 76, paragraphes 2 à 4 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, et que d'après ces dispositions le recours doit être dirigé directement contre l'AED en la personne de son directeur.

Cet argumentaire n'est pas contesté par A.). Il correspond encore à une application correcte de la loi. Il y a partant lieu de déclarer irrecevable l'action en tant que dirigée contre l'ETAT pour autant qu'elle concerne le recours contre la décision du directeur de l'AED.

2/ L'AED soulève l'irrecevabilité de la demande dirigée à son encontre pour autant qu'elle concerne la demande en paiement de la somme de 6.947,95€. Ne jouissant pas de la personnalité juridique, elle ne se serait vu attribuer la qualité pour apparaître en justice que pour les besoins des recours contre les décisions de son directeur, à l'exclusion de demandes en paiement.

Cet argumentaire n'est pas contesté par A.). Il correspond encore à une application correcte de la loi. Il y a partant lieu de déclarer irrecevable l'action en tant que dirigée contre l'AED pour autant qu'elle concerne la demande en paiement.

Fond : recours contre la décision du directeur de l'AED

A.) soulève en droit quatre arguments différents qu'il convient d'examiner séparément.

Au préalable, il échet toutefois de prendre position sur un élément factuel. L'ensemble de l'argumentation de A.) prend en effet en grande partie appui sur la considération que les travaux commencés par lui en 2007, poursuivis entre 2008 et 2012 sous l'empire du règlement grand-ducal fixant le plafond à 60.000€ et achevés en 2013/2014 avec les demandes actuellement en discussion constitueraient un ensemble unique indivisible auquel il faudrait appliquer le même régime juridique. Il affirme en outre que lorsque le plafond a été relevé de 50.000€ à 60.000€ en 2008, il aurait agencé l'intégralité de la planification des travaux par rapport à ce nouveau seuil de 60.000€. S'il devait se voir appliquer un seuil de 50.000€, ses prévisions financières s'en trouveraient bouleversées.

L'AED conteste tant que le relèvement du plafond en 2008 aurait engendré une modification des travaux envisagés par A.) que le fait que les travaux entrepris par lui entre 2007 et 2014 s'inscriraient dans un ensemble indivisible.

Le tribunal constate que les demandes actuellement en discussion portent sur « Gartenanlagen » et « Aussenanlagen » (en ce qui concerne la S.A. **SOC1.**) et « Innentüren » (en ce qui concerne la SCHREINEREI (...)), sans que le dossier ne renseigne d'autres détails. Le dossier renseigne par ailleurs des prestations de la S.A. **SOC1.**) pour « travaux d'alentours » entre janvier 2009 et juillet 2011 et des prestations de la SCHREINEREI (...) pour « menuiserie interne » entre novembre 2008 et janvier 2011. A.) reste toutefois en défaut de démontrer le lien indivisible qui rattacherait les travaux actuellement en discussion à ces travaux antérieurs. A.) reste de même en défaut d'apporter le moindre élément de preuve tendant à démontrer que suite au relèvement du plafond par le règlement grand-ducal du 9 décembre 2008, il aurait modifié ses projets de travaux afin d'y intégrer une dépense moindre de TVA à concurrence de 10.000€. Pour autant que ces éléments factuels puissent être pertinents pour la suite de la discussion, il faut partant retenir qu'ils ne sont pas établis et qu'il n'y a partant pas lieu d'en tenir compte.

Violation du principe de non-rétroactivité

A.) soutient que les travaux pour lesquels les demandes des 23 octobre 2013, 14 janvier 2014 et 17 janvier 2014 ont été présentées se trouveraient en lien indivisible avec les travaux entamés par ses soins dès 2007, et que ces demandes ne constitueraient en fin de compte que des demandes additionnelles à celles introduites antérieurement, sans constituer des demandes nouvelles. Le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012, en ce qu'il ramène le plafond de la faveur fiscale de 60.000€ à 50.000€, ne pourrait partant s'appliquer à ces demandes, sous peine de violer le principe de non-rétroactivité de la loi qui interdirait d'appliquer une loi nouvelle à une situation créée antérieurement ayant fixé de façon irrévocable des droits de l'administré. Seul le plafond de 60.000€ fixé par le règlement grand-ducal du 9 décembre 2008 devrait lui être appliqué, alors qu'il jouirait d'une situation juridique irrévocablement constituée lui permettant de jouir de ce plafond de 60.000€.

L'AED y oppose que le principe de non-rétroactivité ne comporterait que l'interdiction de modifier les situations juridiques irrémédiablement acquises, mais n'empêcherait pas la règle

nouvelle de régir les situations juridiques en cours de constitution pour autant qu'il ne serait pas porté atteinte à des droits ou situations irrévocablement acquis. En application de ces règles, le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 aurait valablement pu modifier en le réduisant le plafond applicable au régime de la TVA au taux super-réduit au profit des immeubles destinés à l'habitation. Ce serait dès lors à bon droit que le directeur aurait rejeté le recours contre les décisions de l'administration en faisant application du plafond applicable au jour des demandes introduites en 2013 et 2014.

L'AED relève encore qu'en application combinée de l'article 39, paragraphe 1^{er} et de l'article 21 de la loi TVA, il lui appartient d'appliquer le taux de TVA en vigueur au moment du fait générateur de la taxe, partant au moment de la livraison des biens ou de la prestation des services.

C'est à bon droit que A.) conclut au défaut de pertinence de ce dernier argument, dès lors que la question à trancher ne porte pas sur l'application d'un taux déterminé de TVA (il faut au contraire admettre que l'AED a implicitement admis l'applicabilité du taux de TVA super-réduit en motivant ses refus par le dépassement du plafond-limite), mais sur l'application du plafond-limite à concurrence duquel A.) peut entrer dans le bénéfice du taux de TVA super-réduit.

Sur le fond du problème de la mise en œuvre du principe de non-rétroactivité, A.) ne conteste pas que ce principe interdit seulement de mettre en cause des situations irrémédiablement acquises. Il soutient toutefois que sa situation juridique aurait été figée dès avant le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 en ce qu'il aurait pu bénéficier pour l'intégralité des travaux sur son immeuble à (...) indivisiblement liés entre eux d'un plafond de 60.000€.

Le débat entre les parties ne porte pas sur la question de savoir si l'AED a fait une exacte application du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 dans sa version modifiée par le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012, mais sur la question de savoir si l'AED pouvait faire application du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 dans sa version telle que modifiée par le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012, ou si elle devait appliquer le règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 dans sa version telle que modifiée par le règlement grand-ducal du 9 décembre 2008.

Il échet partant d'écarter des débats la discussion sur l'existence et la teneur des dispositions transitoires contenues dans le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012. A.) ne recherche

en effet pas la responsabilité de l'ETAT pour une éventuelle faute dans la rédaction du règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 par rapport à de telles dispositions transitoires, de sorte qu'il est sans pertinence de savoir si de telles dispositions transitoires existent, quelle en est la teneur et si celles-ci violent le cas échéant le principe de non-rétroactivité.

La question qui se pose est celle de savoir si l'AED aurait le cas échéant dû refuser l'application du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 tel que modifié par le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 en raison de l'atteinte que pareille application porterait au principe de non-rétroactivité.

Or, tel n'est pas le cas. La modification apportée au règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 par le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 n'a pas eu pour effet d'agir rétroactivement. Elle se borne à fixer pour l'avenir les limites dans lesquelles la faveur fiscale de l'application du taux de TVA super-réduit peut être accordée à un requérant. Cette modification a certes eu pour effet de rendre ces limites moins favorables, mais elle ne rétroagit pas sur les demandes précédemment introduites (le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 prévoit au contraire une disposition transitoire maintenant le bénéfice du seuil de 60.000€ pour les demandes introduites avant le 1^{er} novembre 2012 et pour les demandes introduites entre le 1^{er} novembre 2012 et le 1^{er} janvier 2013 pour autant que dans ce dernier cas les travaux démarrent au plus tard le 31 mars 2013) ou les droits antérieurement acquis. Sur ce dernier point, le tribunal relève que **A.)** avait un droit acquis à conserver le bénéfice des remboursements de TVA opérés entre 2007 et 2012 au-delà du montant de 50.000€, et il y aurait eu empiètement sur ses droits acquis si par exemple le règlement avait prévu une obligation de rembourser les montants touchés par le passé au-delà du nouveau seuil de 50.000€. Il résulte toutefois des développements ci-après consacrés explicitement au moyen tiré par **A.)** de la préservation des droits acquis que **A.)** ne pouvait faire valoir au mois de décembre 2012 aucun droit acquis à pouvoir bénéficier de l'application du taux de TVA super-réduit à concurrence du plafond de 60.000€.

En appliquant le règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 tel que modifié le 21 décembre 2012, l'AED n'a donc pas porté atteinte au principe de non-rétroactivité lors de l'application du texte réglementaire.

Violation du principe de confiance légitime

A.) soutient qu'il résulterait des décisions prises par l'AED au cours des années 2008 à 2012 qu'il pourrait bénéficier au titre du logement concerné par les travaux entrepris par ses soins d'un plafond maximal de prise en compte du taux super-réduit de 3% de 60.000€. L'AED ne pourrait pas le priver de ce droit subjectif acquis sans porter atteinte au principe de confiance légitime qui doit gouverner l'action de l'administration et qui doit mettre l'administré à l'abri d'un changement d'attitude imprévu et imprévisible de l'administration. L'AED n'aurait pas pu le priver du bénéfice du plafond de 60.000€ en l'absence d'une période de transition convenable dans le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012. A.) soutient encore que le changement d'attitude de l'AED, ramenant le plafond de la faveur fiscale à son égard de 60.000€ à 50.000€, aurait été brusque et imprévisible, et qu'aucune information ne serait intervenue à son intention. Dans la mesure où sa situation administrative individuelle était en cause, une information individuelle aurait été requise, de sorte que toute mesure de publicité générale devrait rester sans effets. Or, aucune mesure d'information individuelle n'aurait été opérée. Sur ce point, il relève plus particulièrement qu'un accusé de réception du 28 décembre 2012 par rapport à une demande présentée le 24 décembre 2012 négligerait de l'informer de la nouvelle situation juridique, alors cependant que le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 était adopté et faisait l'objet d'une publication au Mémorial le jour même. L'Administration aurait ainsi failli à ses obligations.

L'AED oppose à ce moyen que si son action est gouvernée par le respect de la confiance légitime, mettant l'administré à l'abri des changements d'attitude brusques et imprévus, il ne saurait y avoir violation de ce principe que si son comportement passé avait créé une situation acquise ou un droit subjectif au profit de l'administré et s'il y avait effectivement changement brusque et imprévisible de son comportement. En l'espèce, il n'y aurait pas eu création d'un droit acquis au profit de A.) de se voir appliquer un plafond de 60.000€. Par ailleurs, le changement de régime juridique par suite de l'adoption du règlement grand-ducal du 21 décembre 2012 aurait fait l'objet d'une publicité adéquate par publication du règlement grand-ducal au Mémorial du 28 décembre 2012 et la publication par ses soins d'une brochure explicative et de toutes les informations pertinentes sur son site Internet. Aucune information individuelle à destination de A.) n'aurait été nécessaire. Elle relève finalement qu'elle n'avait pas d'autre choix, suite à l'adoption du règlement grand-ducal du 21 décembre 2012, que d'appliquer celui-ci, sous peine d'adopter des décisions illégales.

Le principe de la confiance légitime est d'application générale à toute administration de l'Etat, indépendamment de la question de savoir si ces administrations sont tenues par ailleurs d'une

obligation d'information, que ce soit sur base de la Abgabenordnung ou sur base d'une autre disposition légale.

Le principe général de la confiance légitime s'apparente au principe de la sécurité juridique et a été consacré tant par la jurisprudence communautaire en tant que principe du droit communautaire (cf. notamment CJUE 5 juin 1973, aff. 81/72, Commission c/ Conseil), que par la jurisprudence nationale en tant que principe général du droit.

Ce principe général du droit tend à ce que les règles juridiques ainsi que l'activité administrative soient empreintes de clarté et de prévisibilité, de manière à ce qu'un administré puisse s'attendre à un comportement cohérent et constant de la part de l'administration dans l'application d'un même texte de l'ordonnancement juridique par rapport à une même situation administrative qui est la sienne.

Ainsi, ce principe général s'entend comme étant la confiance que les destinataires de règles et de décisions sont normalement en droit de porter envers la stabilité, au moins pour un certain temps, inhérente à la situation dont s'agit sur la base de ces règles et de ces décisions. La constance des rapports entre l'administration et l'administré se dégageant de la sorte ne vaut que *rebus sic stantibus*, c'est-à-dire toutes choses restant égales par ailleurs tant que le cadre juridique et factuel reste le même.

Au niveau de l'application du principe général de la confiance légitime, il y a lieu d'insister sur le qualificatif légitime. Ainsi, aucun droit ne saurait être valablement tiré par l'administré d'une application illégale par l'administration d'un même texte de l'ordonnancement juridique par rapport à une même situation administrative qui est la sienne. C'est dire que si, dans la matière donnée, l'administration n'a pas de pouvoir d'appréciation et qu'elle est amenée à appliquer directement un texte de l'ordonnancement juridique à une situation de fait, soit cette application a été légale et le principe de confiance légitime joue pleinement, soit elle ne l'a pas été et le principe ne saurait jouer valablement. Ce n'est que dans une situation où l'application d'un même texte de l'ordonnancement juridique comporte, dans le chef de l'administration, une certaine marge d'appréciation que l'application du principe de confiance légitime est appelé à jouer pleinement dans le chef de l'administré par rapport à l'application duquel l'administration a été amenée à opérer.

(Cour administrative 2 avril 2015, Numéro 35541C du rôle en matière de légalité de décisions administratives ; Cour d'appel 22 novembre 1995, Pas. 30, page 167 en matière de responsabilité civile découlant de l'adoption d'actes administratifs)

En l'espèce, il n'est pas reproché à l'AED d'avoir appliqué de façon différente à des époques différentes un même texte juridique à des situations identiques ou comparables. Il lui est reproché d'avoir appliqué un texte entré nouvellement dans l'ordonnement juridique et d'avoir par ce biais porté atteinte aux droits acquis antérieurement par A.). Pareille comportement de l'administration ne saurait être qualifié de violation du principe de confiance légitime tel que décrit ci-dessus. Le principe de confiance légitime auquel peuvent prétendre tous les administrés commande au contraire que l'administration applique de nouvelles dispositions légales ou réglementaires dans la teneur que leur a conféré le pouvoir législatif ou réglementaire.

Il n'est pas non plus allégué que l'AED aurait trompé la confiance légitime des administrés en général et de A.) en particulier en faisant une application non-conforme du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 dans la rédaction lui conférée par le règlement grand-ducal du 21 décembre 2012.

Il n'y a donc pas eu violation du principe de confiance légitime compris comme interdisant à l'administration de changer brusquement et de façon imprévisible la pratique administrative dans l'application d'un texte. Il est vrai que la jurisprudence tend à reconnaître au principe de la confiance légitime une autre signification en ce qu'il interdit à l'administration de porter atteinte, dans le cadre de son action administrative, aux droits acquis par les administrés à son égard. Cette conception du principe de la confiance légitime ayant été invoquée comme moyen à part par A.), il y a lieu de l'examiner dans ce cadre.

Violation d'un droit acquis

A.) soutient que les décisions et l'attitude de l'AED au fil des années auraient fait naître dans son chef un droit acquis de pouvoir bénéficier du plafond de 60.000€ pour l'ensemble des travaux effectués sur son immeuble à (...), travaux qui s'inscrivaient dans un ensemble indivis. Ce droit acquis, conforme au droit, ne saurait lui être enlevé par décision de l'administration. Il invoque à l'appui de ce raisonnement les différentes décisions qui lui ont été notifiées par l'AED au fil du temps, et notamment en date du 18 janvier 2010 suite à des demandes

antérieures d'application directe du taux super-réduit de 3% qui renseignent que « Le solde du montant-limite de 60.000,00€ de la faveur fiscale de la T.V.A. (pour le logement concerné) est de [...] ». Il s'agirait de décisions administratives à portée individuelle qui auraient créé à son profit le droit de pouvoir bénéficier d'un plafond à hauteur de 60.000€.

L'AED conteste l'existence d'une quelconque décision individuelle de sa part qui aurait créé ou reconnu au profit de A.) un droit acquis à pouvoir bénéficier à tout jamais d'un plafond maximal de 60.000€. La mention relevée par A.) dans ses décisions antérieures n'aurait constitué qu'une simple information par rapport à l'état du droit positif en vigueur à ce moment. Il lui aurait d'ailleurs été interdit de se lier ainsi pour l'avenir par rapport à un administré individuel, sous peine de se mettre en contradiction avec une modification du cadre réglementaire général. Elle développe encore que même à supposer que cette mention puisse avoir une quelconque valeur, elle ne saurait survivre à la modification du droit positif, et que concrètement en l'espèce elle n'aurait pas pu avoir pour effet de maintenir au profit de A.) un plafond de 60.000€ suite à l'entrée en vigueur du règlement grand-ducal du 21 décembre 2012.

Le principe du respect des droits acquis est reconnu en jurisprudence, soit en tant qu'aspect particulier du principe de confiance légitime, soit en tant que notion voisine audit principe de confiance légitime (Cour d'appel administrative 18 mai 2010, N° 26683C, Cour d'appel administrative 3 juillet 2012, N° 29958C ; Cour d'appel administrative 23 septembre 2014, N° 34197C ; Tribunal administratif 21 janvier 2016, N° 37404).

L'application du principe du nécessaire respect des droits acquis reste toutefois toujours soumise à la condition que l'administré puisse réellement se prévaloir d'un droit acquis, ce qui présuppose que, au-delà de ses attentes, justifiées ou non, l'administration ait créé à son profit une situation administrative acquise et qu'elle ait réellement reconnu ou créé un droit subjectif dans son chef au travers une décision administrative régulière, conforme au droit existant (voir les jurisprudences précitées).

Or, A.) ne peut pas se prévaloir d'un tel droit acquis. Si les décisions qui lui ont été notifiées entre 2007 et 2012 suite à des demandes d'application directe du taux super-réduit de 3% constituent bien des décisions individuelles à son égard, le caractère décisionnel ne réside toutefois que dans l'accord de l'AED avec l'application directe du taux super-réduit, à l'exclusion d'une quelconque décision sur le plafond à concurrence duquel A.) pourra encore faire valoir à l'avenir cette faveur fiscale. La mention contenue dans ces décisions invoquée par A.) ne constitue qu'une simple information sur le solde disponible en considération du

plafond maximal applicable au jour des décisions respectives, qui était à ce moment de 60.000€. Rien dans ces décisions ne permet d'inférer l'intention ou l'accord de l'AED de conférer à A.) le bénéfice de ce plafond nonobstant toute modification législative ou réglementaire future.

La décision du directeur de l'AED du 3 septembre 2015 n'encourt partant pas non plus de reproche en termes d'atteinte à un droit acquis.

Violation de l'article 9 du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 (procédure administrative non-contentieuse - PANC) [dans son assignation, A.) identifie ce règlement grand-ducal sous l'acronyme « PACS » ; cette erreur ne porte pas à conséquence]

A.) soutient que l'AED lui avait reconnu le droit de bénéficier d'un plafond de 60.000€ et qu'elle ne pouvait pas lui enlever ce droit sans observer la procédure imposée par l'article 9 du règlement grand-ducal du 8 juin 1979, impliquant notamment une information préalable et la possibilité pour l'administré de faire valoir son point de vue.

L'AED oppose à ce moyen d'une part que cette disposition ne s'appliquerait qu'aux décisions qui révoquent une décision antérieure régulière ou qui modifient une situation acquise sur base d'une décision antérieure, mais que A.) ne pouvait se prévaloir d'une décision antérieure lui accordant le bénéfice du plafond de 60.000€, et d'autre part que cette disposition ne s'appliquerait qu'aux situations dans lesquelles l'administration agit de sa propre initiative, mais qu'en l'espèce les trois décisions de rejet et la décision directoriale du 3 septembre 2015 seraient intervenues à la demande de A.). La situation de l'espèce se situerait partant hors du champ d'application de la disposition réglementaire invoquée. L'AED conteste encore ensuite l'applicabilité des règles sur la procédure administrative non-contentieuse à la matière de la TVA.

Pour des raisons de logique juridique, il convient d'examiner en premier lieu la défense de l'AED tirée de l'inapplicabilité de règles gouvernant la procédure administrative non-contentieuse à la matière de la TVA.

A cet égard, la jurisprudence dominante des cours et tribunaux luxembourgeois retient que la procédure administrative non contentieuse n'est pas applicable en matière de TVA. Dans un

arrêt récent (9 mars 2016, arrêt N° 44/16 – VII – CIV, N° 41706 du rôle), la Cour d'appel motive cette solution comme suit :

« La société [...] fait ensuite valoir que la notification du bulletin de taxation d'office n'a pas valablement pu déclencher le cours du délai au motif que le bulletin n'aurait pas été suffisamment motivé.

Le paragraphe (2) de l'article 76 de la loi sur la TVA est libellé comme suit :

'(...) 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'.

Le paragraphe (3) dit ce qui suit :

'(...) Sous peine de forclusion l'exploit portant assignation doit être signifié à l'administration de l'enregistrements et des domaines (...) dans un délai de trois mois à compter de la date de la notification du bulletin'.

Le paragraphe (4) finalement prévoit la possibilité et les modalités d'une suspension du délai du recours par l'introduction d'une réclamation contre le bulletin émis.

La loi sur la TVA ne contient aucune disposition selon laquelle le délai de forclusion de trois mois pour introduire un recours judiciaire ne court pas en cas d'absence ou d'insuffisance de motivation du bulletin de taxation.

En première instance, la société [...] avait invoqué à l'appui de son moyen les dispositions du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 relatif à la procédure à suivre par les administrations relevant de l'Etat et des communes.

Bien qu'elle ne le répète plus de façon expresse en instance d'appel, son moyen selon lequel aucun délai n'a pu valablement courir trouve sa source dans les dispositions dudit règlement grand-ducal et notamment dans son article 7 ainsi libellé : 'Lorsque la décision doit être motivée, les délais de recours tant contentieux qu'administratifs ne courent qu'à partir de la communication des motifs'.

Or, la législation sur la procédure administrative non contentieuse ne s'applique pas en matière de TVA.

Il est vrai que la loi du 1^{er} décembre 1978 réglant la procédure administrative non contentieuse n'exclut textuellement de son champ d'application que la matière des contributions directes (article 5 de la loi).

La procédure de déclaration de la TVA avec émission de bulletins de rectification ou de taxation d'office ne diffère cependant pas de façon substantielle du régime des contributions directes.

En se référant aux travaux parlementaires, la Cour constate que le Conseil d'Etat avait relevé dans son avis que le gouvernement n'avait pas pris position quant à la question de savoir si la matière des contributions indirectes, notamment de la TVA, était à exclure ou non de la nouvelle procédure. Là-dessus, la Commission des finances et du budget de la Chambre des députés, a, dans son rapport du 23 octobre 1978 avant l'adoption de la loi, 'donné à considérer que la particularité que cette matière (la TVA) ressortit de la compétence judiciaire doit faire exclure d'office du domaine administratif et partant du champ d'application de la présente loi l'ensemble des attributions exercées par l'administration de l'enregistrement et des domaines' (doc.parl.2209-2, Rapport de la commission des finances et du budget, page 4 sub) art.5).

Ces observations n'ont plus fait l'objet de commentaires de la part du Conseil d'Etat de sorte qu'il faut admettre qu'elles lui donnaient satisfaction et qu'il partageait l'approche de la commission des finances et du budget.

Compte tenu des réflexions faites au cours du processus d'élaboration de la loi, il est dès lors admis qu'il était dans les intentions du législateur de ne pas soumettre la matière des contributions indirectes à la procédure administrative non contentieuse (cf. en ce sens : Cour d'Appel, 22 septembre 2005, N° du rôle 27082, Cour d'appel, 8 mai 2008, N° du rôle 31200, Cour d'appel, 6 novembre 2008 N° du rôle 31675 et Cour d'appel 22 juin 2011 N° du rôle 36594).

Il en suit que conformément au paragraphe (3) de l'article 76 de la loi sur la TVA, le délai du recours court en tout état de cause à partir de la notification du bulletin de taxation d'office. »

Bien que la Cour d'appel ait également eu l'occasion de se prononcer en sens inverse (Cour d'appel 11 juin 2015, N° 40455 du rôle), le tribunal se rallie à cette argumentation pour décider que les règles de la procédure administrative non contentieuse ne s'appliquent pas en matière de TVA, de sorte que **A.)** n'est pas admis à prendre appui sur ces règles pour faire valoir son moyen.

Il doit partant être rejeté.

Fond : demande en condamnation

Cette demande n'a pas été autrement discutée entre parties. Son rejet découle toutefois logiquement de la décision de rejet à prendre par rapport à la demande en annulation dirigée contre la décision du directeur de l'AED.

Indemnités de procédure

A.) succombe à l'instance et ne peut partant se voir allouer une indemnité de procédure.

Dans leurs conclusions du 15 mars 2016, l'AED et l'ETAT concluent à voir condamner A.) à payer à « la partie concluante » une indemnité de procédure de 2.000€. L'identité du demandeur à cette demande incidente n'est ainsi pas clairement déterminée, ce qui doit conduire à son rejet.

P a r c e s m o t i f s :

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, sur le rapport du juge de la mise en état,

dit irrecevable l'action dirigée contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG pour autant qu'elle concerne le recours contre la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines,

dit irrecevable l'action dirigée contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines pour autant qu'elle concerne la demande en paiement,

dit non fondés tant le recours contre la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines que la demande en paiement,

rejette toutes les demandes basées sur l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile,
condamne A.) aux frais et dépens, et en ordonne la distraction au profit de Maître Frédérique
Lerch, avocat à la Cour concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.