

Texte pseudonymisé

**Avertissement:** Ce document pseudonymisé a une valeur purement informative. Le document original seul fait foi.

**Jugement civil 2020TALCH01/00383**

Audience publique du mercredi vingt-trois décembre deux mille vingt.

**Numéro TAL-2019-02914 du rôle**

**Composition :**

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,  
Séverine LETTNER, premier juge,  
Maïté BASSANI, juge,  
Linda POOS, greffier.

**E n t r e**

la société anonyme SOCIETE1.) SA, en faillite, ayant eu son siège social à L-ADRESSE1.), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.), représenté par son curateur Maître Noémie HALLER, déclarée en état de faillite par jugement du tribunal d'arrondissement du 30 juin 2017,

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg du 7 janvier 2019,

comparaissant par Maître Noémie HALLER, avocat constitué, demeurant à Luxembourg,

**e t**

1. L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, représenté par Monsieur le Directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3 avenue Guillaume,

2. L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, dont les bureaux sont établis à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, et pour autant que de besoin par le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la Tva à son adresse précitée,

parties défenderesses aux fins du prédit exploit,

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

### **Le Tribunal :**

Par exploit d’huissier du 7 janvier 2019, la société anonyme SOCIETE1.), déclarée en état de faillite par jugement du 30 juin 2017, représentée par son curateur Maître Noémie HALLER, a fait donner assignation à l’Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (ci-après AEDT) et à l’ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG à comparaître devant le tribunal de ce siège pour, dans le cadre d’un recours dirigé contre une décision du directeur de l’AEDT du 27 septembre 2018 statuant sur des réclamations du 27 octobre 2017 contre des bulletins de taxation d’office du 25 juillet 2017 portant sur les années 2014, 2016 et 2017

- en ordre principal voir constater que la décision directoriale du 27 septembre 2018 n’était pas suffisamment motivée et était partant inopposable à la société anonyme SOCIETE1.)
- en ordre subsidiaire voir constater que les réclamations du 27 octobre 2017 étaient motivées à suffisance de droit et justifiées au fond,
  - o partant voir admettre le bien-fondé des réclamations et renvoyer le dossier devant l’AEDT aux fins de rectification des bulletins de taxation d’office
  - o sinon voir admettre les éléments produits à l’appui des réclamations et constater l’existence d’un excédent de TVA pour un montant total de 5.659,82 euros pour les trois années en discussion.

La société anonyme SOCIETE1.) demande encore à voir condamner « l’assignée » à une indemnité de procédure de 2.500.- euros et aux frais et dépens de l’instance avec distraction au profit de son avocat à la Cour constitué, et à voir ordonner l’exécution provisoire du jugement à intervenir.

En date du 9 décembre 2020 l’instruction a été clôturée.

Vu la loi du 20 juin 2020 portant 1° prorogation de mesures concernant - la tenue d’audiences publiques pendant l’état de crise devant les juridictions dans les affaires soumises à la procédure écrite, - certaines adaptations de la procédure de référé exceptionnel devant le juge aux affaires

familiales, - la suspension des délais en matière juridictionnelle, et - d'autres modalités procédurales, 2° dérogation temporaire aux articles 74, 75, 76 et 83 de la loi modifiée du 9 décembre 1976 relative à l'organisation du notariat, 3° dérogation temporaire aux articles 15 et 16 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, et 4° modification de l'article 89 de la loi modifiée du 8 mars 2017 sur la nationalité luxembourgeoise (Journal officiel A523 du 24 juin 2020).

Les mandataires des parties ont été informés par bulletin du 12 novembre 2020 de la composition du tribunal.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

Maître Noémie HALLER a déposé sa farde de procédure au greffe du tribunal.

Maître Frédérique LERCHA a déposé sa farde de procédure au greffe du tribunal.

L'affaire a été prise en délibéré à l'audience du 9 décembre 2020 par le président du siège.

## **1. Recevabilité**

Les parties défenderesses soulèvent l'irrecevabilité du recours pour autant que dirigé contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG dès lors que l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA imposerait de diriger le recours contre les décisions directoriales en matière de contestations de TVA contre la seule l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA.

La société anonyme SOCIETE1.) se rapporte à la sagesse du tribunal quant à ce moyen.

Une jurisprudence constante décide que : « *L'administration de l'enregistrement et des domaines n'a pas de personnalité juridique, de sorte que les actions en justice concernant cette administration doivent en principe être intentées par ou contre l'Etat. Cette solution connaît cependant une exception dans les cas où la loi lui a donné délégation d'intenter les actions en justice ou d'y défendre, cas dans lesquels elles sont valablement introduites par ou contre l'administration seule (Cass. N° 9/2010 du 18 février 2010 N° 2708 du registre et N° 25/2011 du 7 avril 2011 N° 2853 du registre). Il découle du libellé du prédit article 76.3 que dans la matière faisant l'objet du litige, l'assignation doit obligatoirement être dirigée contre l'administration et que c'est seule cette dernière qui peut être défenderesse à l'action. Par voie de conséquence la*

*demande de la société est à déclarer irrecevable dans la mesure où elle a été formée à l'encontre de l'Etat » (TA Luxembourg 29 avril 2015, N° 159775 du rôle ; TA Luxembourg 1<sup>er</sup> juillet 2015, N° 162716 du rôle ; Cour d'appel 17 juillet 2015, N° 40885 du rôle).*

Il y a partant lieu de faire droit au moyen d'irrecevabilité.

## **2. Faits**

La société anonyme SOCIETE1.) a été déclarée en état de faillite par jugement du 30 juin 2017.

Par bulletins du 25 juillet 2017, l'AEDT a procédé à la taxation d'office de la TVA due par la société anonyme SOCIETE1.) pour les années 2014, 2016 et 2017. Au titre d'éléments explicatifs, ces bulletins renseignent sous la rubrique « *Observations* » l'indication « *Evaluation des prélèvements de biens (art. 13a) concernant l'acquisition de véhicules selon les informations reçues des douanes. Le redressement est calculé sur base de l'acquisition* [suit l'identification du respectivement des véhicules pris en considération] ». Dans la partie chiffrée, les bulletins renseignent sous la rubrique « *I.2. Prélèvements de biens pour l'usage privé ou pour celui du personnel (art. 13a)* » les montants de 99.917,06 euros, respectivement de 57.390.- euros, respectivement de 6.094.- euros.

Par jugement du 6 octobre 2017, l'opposition dirigée par la société anonyme SOCIETE1.) contre le jugement de faillite du 30 juin 2017 est rejetée.

Par courriers du 27 octobre 2017, Maître Noémie HALLER en sa qualité curateur de la faillite de la société anonyme SOCIETE1.) a adressé trois courriers à l'AEDT rédigés de façon identique de la façon suivante : « *Suite à votre bulletin de taxation d'office de l'année* [suit le millésime de l'année], *dont vous trouverez copie en annexe, veuillez trouver ci-joint la déclaration, dûment complétée avec les documents comptables* [suit le millésime de l'année]. *Par la présente, nous contestons donc la taxation d'office et vous demandons de rectifier votre bulletin du 25/07/2017, en tenant compte de la nouvelle déclaration* ».

En date du 1<sup>er</sup> février 2018, Maître Noémie HALLER, ès qualités, écrit à l'AEDT en la priant « *de bien vouloir trouver ci-dessous des informations complémentaires transmises par la fiduciaire SOCIETE2.) et en annexe le bilan de l'année 2016* :

- *Pour 2014, la taxation d'office était de 14.415,87€ à payer alors que suivant la déclaration que je vous ai transmise un solde resterait à récupérer de 571,69€*
- *Pour 2016, la taxation d'office était de 9.756,30€ à payer alors que suivant la déclaration que je vous ai transmis, il resterait un solde à récupérer de 4.2714,39€*
- *Pour 2017, la taxation d'office était de 1.329,10€ à payer alors que suivant la déclaration que je vous ai transmise, il resterait un solde à récupérer de 813,74€ »*

Par courrier du 22 mai 2018, l'AEDT demande l'envoi pour le 5 juin 2018 « *des pièces suivantes :*

- *les déclarations TVA des années 2014, 2016 et 2017 dûment remplies et signées avec délégation de pouvoir de signature*
- *réclamation en bonne et due forme contre les taxations établies par l'Administration avec pièces à l'appui ».*

Maître Noémie HALLER, ès qualités, répond par courrier du 4 juin 2018 en indiquant « *ci-dessous les éléments demandés et les prévisions par rapport aux montants qui diffèrent entre les déclarations préparées par nos soins et vos taxations d'office :*

- *Année 2014*
  - o *Prélèvements de biens pour l'usage privé ou pour celui du personnel : EUR 99.917,06*  
*Vous évaluez ce montant sur base de l'acquisition d'une Audi A4. Pour information, cette Audi A4 a été acquise le 17/09/2014 pour un montant d'EUR 13.490,00. Ayant été acheté à une personne physique, aucune TVA n'était présente sur cette facture. De notre point de vue, nous n'avons pas eu vent d'une utilisation privée de ce véhicule. Vous indiquez quant à vous un montant d'utilisation privé pour EUR 99.917,06. Nous ne comprenons pas d'où provient ce montant. Nous supposons que vous avez intégrés la totalité des acquisitions intracommunautaires dans cette catégorie alors que la majorité de ces acquisitions n'a aucun rapport avec l'Audi A4. Il s'agit en effet du rachat d'un fonds de commerce (pièce en annexe).*
- *Année 2016*
  - o *Ventes : EUR 91.839,61*  
*Le montant correct des ventes pour SOCIETE1.) en 2016 était d'EUR 460.273,86.*

- *Prélèvements de biens pour l'usage privé ou pour celui du personnel : EUR 57.390,00*

*L'Opel Vivaro a été acquise le 11/03/2016 pour un montant d'EUR 6.500,00, la Peugeot Partner a été acquise le 11/03/2016 pour un montant d'EUR 1.000,00 (en exonération de T.V.A.), la Mercedes SLK 200 Kompressor a été acquise le 01/08/2016 pour un montant d'EUR 12.000,00. Nous n'avons pas non plus eu vent pour ces véhicules d'utilisation privée. Mais si tel devait être le cas, nous serions bien loin des EUR 57.390,00 de la taxation d'office.*

- *Acquisitions intracommunautaires de biens : 57.390.- euros*

*Nous avons quant à nous un montant d'EUR 65.464,13, mais uniquement EUR 18.500,00 concernant l'acquisition de véhicules.*

- *Année 2017*

- *Prestations de services : EUR 25.000,00*

*Le montant correct est EUR 187.759,03.*

- *Prélèvements de biens pour l'usage privé ou pour celui du personnel : EUR 6.094,00*

*La Citroën Berlingo a été acquise le 22/03/2017 pour un montant d'EUR 4.986,00, la Citroën C5 a été acquise le 14/06/2017 pour un montant d'EUR 6.750,00. Une fois encore, nous n'avons pas eu vente [sic !] d'utilisation privée de ces véhicules. Si tel devait être le cas, nous ne serions pas du tout aux montants mentionnés ».*

Le courrier clôt sur la possibilité d'une prise en compte d'une utilisation privée à concurrence de 30% pour proposer la prise en compte au titre de cette problématique des montants de 68,44 euros, respectivement de 3.823,11 euros, respectivement de 3.966,09 euros.

L'AEDT répond par courrier du 7 juin 2018 en demandant de « *faire parvenir les pièces suivantes :*

- 1) *veuillez signer les copies des déclarations des années 2016 et 2017 ci-jointes et les renvoyer dans les meilleurs délais.*

*A défaut, les déclarations ne pourraient pas être acceptées et les taxations d'office pour les années 2016 et 2017 resteraient maintenues, car la réclamation ne serait pas à considérer comme motivée suivant l'article 76 § 3 LTVA ;*

- 2) *les preuves de paiement concernant le rachat d'un fonds de commerce pour un montant total de 89.900,00 € en 2014 ;*
- 3) *veuillez déposer les états récapitulatifs auprès du service SCAT concernant les prestations de services effectuées à des identifiés à la TVA dans un autre Etat membre, non exonérées dans l'Etat membre du preneur redevable pour un montant total de 460.273,86 € en 2016 et 187.759,03 € en 2017. A défaut de ces états récapitulatifs, les montants sont taxés au taux normal (art. 39 et 72 LTVA) ;*
- 4) *Grand-livre clients pour les années 2016 et 2017 ;*
- 5) *vos propositions concernant l'utilisation privée seront acceptées pour les années 2014, 2016 et 2017 »*

Dans sa décision du 27 septembre 2018 formant l'objet du recours sous examen, le directeur confirme dans un premier temps que les « *courriers [du 27 octobre 2017] sont admis comme réclamation contre les taxations d'office des années 2014, 2016 et 2017, car introduites dans le délai légal de trois mois à compter de la date de notification des bulletins contestés* ». Le directeur précise ensuite que « *Néanmoins, il importe de relever que vos courriers ne sauraient être considérés comme une réclamation administrative dûment motivée. Dans ce contexte, je vous signale que pour être considérée comme motivée, faut-il déjà que la réclamation soit accompagnée des pièces justificatives nécessaires à l'appréciation des points litigieux soulevés. Or, dans le cas qui nous occupe, toujours est-il que malgré les diverses correspondances échangées avec le bureau d'imposition, depuis plusieurs mois maintenant, les pièces justificatives revendiquées font toujours défaut. En tout état de cause, considérant que le délai de réclamation a entre-temps expiré sans réaction de votre part, je ne peux que vous confirmer que je considère vos moyens de réclamation contre les bulletins de taxation d'office 2014, 2016 et 2017 comme épuisés, sur le plan administratif* ».

### **3. Sur le moyen principal : défaut de motivation des décisions adoptées par l'AEDT**

#### **a. La décision directoriale du 27 septembre 2018**

Dans son exploit d'assignation, la société anonyme SOCIETE1.) reproche à la décision directoriale du 27 septembre 2018 de ne pas être motivée dans la mesure où elle n'indiquerait pas les pièces

qui feraient défaut et dont l'AEDT aurait eu besoin pour examiner les réclamations. Elle fait état dans ce cadre de l'inobservation par l'Administration des règles régissant la procédure administrative non-contentieuse.

La société anonyme SOCIETE1.) soutient que la procédure en matière de TVA serait soumise aux règles de la procédure administrative non-contentieuse (découlant de la loi du 1<sup>er</sup> décembre 1978 réglant la procédure administrative non-contentieuse et du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 relatif à la procédure à suivre par les administrations relevant de l'Etat et des communes) pour autant que la législation propre à la matière de la TVA ne contiendrait pas de règles de protection des droits des administrés/assujettis au moins équivalentes à celles de la procédure administrative non-contentieuse. Dans la mesure où la législation propre à la matière de la TVA ne contiendrait pas de règle propre à la motivation des décisions prises en cette matière, ce serait la règle afférente de la procédure administrative non-contentieuse qui trouverait à s'appliquer, imposant à l'administration l'obligation de motiver ses décisions en matière de TVA.

L'AEDT ne conteste pas autrement l'obligation de motivation des décisions directoriales adoptées en matière de TVA. Elle soutient par contre que la décision directoriale du 27 septembre 2018 serait motivée dans la mesure où elle renverrait aux échanges de courrier antérieurs dans lesquels la société anonyme SOCIETE1.) aurait été renseignée sur les documents demandés par l'Administration afin de pouvoir examiner les réclamations. Cette décision indiquerait encore avec la précision nécessaire qu'à défaut de production de ces documents, les réclamations ne pourraient être considérées comme valant réclamations motivées au sens de la loi. La question de savoir si cette motivation était suffisante et exacte relèverait du fond décidé par le directeur, et non pas de la forme de la décision.

La question de savoir si la décision directoriale du 27 septembre 2018 est suffisamment motivée implique dans un premier temps de cerner la substance de ce qui a été décidé, pour jauger l'exigence de motivation par rapport à cette issue. Or, il résulte des termes de la décision tels que reproduits ci-dessus que le directeur n'a pas pris position sur le fond des taxations d'office opérées, mais qu'il a considéré les « *moyens de réclamation contre les bulletins de taxation d'office 2014, 2016 et 2017 comme épuisés, sur le plan administratif* », ce qui revient à décider qu'il n'y a pas lieu d'y statuer en raison de la tardiveté des réclamations. Tel est encore l'appréciation portée par l'AEDT dans le cadre de la présente procédure sur la portée de la décision directoriale lorsqu'elle

écrit en ses conclusions du 24 juillet 2020 que « *Votre tribunal n'est en définitive saisi que de la question de savoir si c'est à bon droit que l'Administration a opposé le fait que les courriers du 27 octobre 2017 ne pouvaient s'analyser en une réclamation dûment motivée et que le délai de forclusion de l'article 76 § 3 de la loi TVA avait expiré de sorte que les bulletins litigieux étaient définitifs* ».

Or, pareille décision d'irrecevabilité des réclamations du 27 octobre 2017, en ce qu'elle est tirée d'une obligation non seulement d'introduire les réclamations endéans les trois mois de la notification des bulletins de taxation d'office mais encore d'appuyer ces réclamations par les pièces justificatives appropriées endéans le même délai de trois mois est motivée à suffisance de droit par le renvoi aux correspondances échangées et reproduites ci-dessus, qui ne pouvaient pas laisser la société anonyme SOCIETE1.) dans l'ignorance des documents justificatifs dont l'AEDT demandait la production.

La décision du 27 septembre 2018 comporte donc une motivation par référence aux éléments de fait du différend. La question de savoir si cette motivation est juridiquement correcte relève du contrôle de sa justification.

#### **b. Les bulletins de taxation d'office du 25 juillet 2017**

En cours d'instance, la société anonyme SOCIETE1.) fait plaider que les bulletins de taxation d'office du 25 juillet 2017 ne seraient pas suffisamment motivés et partant nuls, alors qu'ils n'indiqueraient pas avec la précision suffisante les montants des opérations effectuées par l'administration, ni les motifs en droit et en fait qui l'ont amenée à procéder à la taxation d'office. Ces bulletins feraient encore référence à des informations fournies par les Douanes, sans que cette information ne lui soit communiquée, de sorte qu'elle ne pourrait pas utilement y prendre position. L'AEDT omettrait de justifier et d'argumenter le reproche de l'utilisation privée des véhicules et tiendrait compte de montants d'acquisition erronés. Le renvoi à un « article 13a » serait encore incompréhensible à défaut d'indication de la loi dans laquelle cet article s'insérerait. Les bulletins ne répondraient dès lors pas aux exigences de l'article 76, paragraphe 2 de la loi TVA exigeant que les bulletins de taxation d'office soient du moins sommairement motivés.

C'est à bon droit que l'AEDT oppose l'irrecevabilité de cette demande visant à voir mettre à néant les bulletins de taxation d'office. Le mécanisme mis en place par l'article 76 de la loi TVA cherche

à soumettre à un contrôle interne à l'Administration les bulletins de taxation d'office émis en les soumettant par voie de réclamation au directeur de l'AEDT, dont la décision vient se substituer aux bulletins de taxation d'office (l'article 76, paragraphe 3, alinéa 1 de la loi TVA dispose en effet que « *Sa décision [du directeur] se substitue à l'imposition entreprise et donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un avis confirmatif, en partie ou en totalité, des éléments du bulletin attaqué et/ou à l'émission d'un bulletin portant rectification du bulletin attaqué* »), pour à son tour pouvoir faire l'objet d'un recours par voie d'action en justice. Ce recours judiciaire ne peut viser que la direction du directeur, sans pouvoir saisir le tribunal d'une contestation directe contre les bulletins de taxation d'office.

#### **4. Sur le moyen implicite : erreur de motivation de la décision directoriale du 27 septembre 2018**

Ce que la société anonyme SOCIETE1.) demande en fin de compte à voir constater par le tribunal est que le directeur de l'AEDT aurait à tort déclaré ses réclamations comme étant tardives, alors qu'elles auraient été accompagnées par les pièces justificatives appropriées et les explications pertinentes. Dans ce contexte, elle relève tout d'abord que ses réclamations initiales du 27 octobre 2017 auraient été accompagnées des déclarations de TVA et des documents comptables y relatifs. Elle relève ensuite que par la suite, l'AEDT lui avait accordé un délai jusqu'au 5 juin 2018 pour fournir certaines données complémentaires, et qu'elle avait respecté ce délai. L'AEDT ne pourrait pas, sans violer le principe de confiance légitime, revenir sur ce délai. Elle ne pourrait pas non plus ni faire abstraction des informations complémentaires fournies, ni refuser de revenir sur la taxation d'office sans constater au préalable que les documents comptables fournis ne reflèteraient pas une image fidèle de la situation de l'assujetti. Le dépôt des déclarations de TVA vaudrait nécessairement réclamation contre les taxations d'office intervenues, sans qu'il ne faille énoncer, tel que le soutient l'AEDT dans le cadre de la présente instance, une contestation spécifique portant sur l'application de l'article 13a de la loi TVA.

L'AEDT de son côté fait valoir qu'aux termes de l'article 76, paragraphe 3 de la loi TVA, la réclamation contre le bulletin de taxation d'office devrait remplir endéans le délai de recours de trois mois toutes les conditions d'existence et de motivation. Tel n'aurait pas été le cas dans le chef de la société anonyme SOCIETE1.), dès lors qu'elle aurait omis de fournir jusqu'à l'expiration du délai de recours au 10 novembre 2017 les justifications requises à l'appui de sa réclamation. Elle

explique d'une façon générale que le simple dépôt des déclarations de TVA, sans explications circonstanciées sur les contestations auxquelles donneraient lieu les bulletins de taxation d'office, ne saurait valoir réclamation motivée, et plus concrètement

- que la contestation du bulletin de taxation d'office pour l'année 2014 n'aurait été accompagnée d'aucune pièce, ni d'aucun argumentaire dirigé contre l'application de l'article 13a de la loi TVA. La simple indication selon laquelle « *nous n'avons pas eu vent d'une utilisation privée* » ne saurait valoir argumentation motivée. La déclaration de TVA jointe à la réclamation initiale du 27 octobre 2017 n'aurait pas été signée, et la société anonyme SOCIETE1.) aurait omis de la signer malgré relance. La société anonyme SOCIETE1.) aurait encore omis de fournir la preuve du paiement du prix d'acquisition d'un fonds de commerce à hauteur de 89.900.- euros
- que les contestations des bulletins de taxation d'office pour les années 2016 et 2017 n'auraient pas été accompagnées de déclarations de TVA signées. Par la suite, la société anonyme SOCIETE1.) aurait omis de communiquer les documents sollicités par l'Administration, à savoir les états récapitulatifs du service SCAT et les grands-livres clients.

En droit, l'AEDT soutient que le délai de réclamation de trois mois serait un délai de forclusion qui ne pourrait pas faire l'objet d'une extension, de sorte que tout argumentaire ou toute pièce complémentaire versés après l'expiration de ce délai de trois mois seraient irrecevables. Même s'il fallait admettre qu'elle aurait accordé un délai additionnel à la société anonyme SOCIETE1.), force serait de constater que celle-ci n'aurait pas utilement mis à profit ce délai additionnel et que son dossier resterait toujours incomplet.

Aux termes de l'article 76, paragraphe 3, alinéa 1 de la loi TVA, « *Les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'administration est saisi d'office de la réclamation* ». C'est partant à bon droit que l'AEDT soutient que la réclamation doit intervenir endéans les trois mois et qu'elle doit être motivée.

C'est toutefois à tort que l'AEDT soutient que le délai de trois mois serait un délai de forclusion qui ne serait susceptible d'aucune extension. Edicté dans le seul intérêt de l'AEDT, celle-ci peut y renoncer. Elle l'admet d'ailleurs dans ses conclusions du 10 décembre 2019 lorsqu'elle écrit que « *Il demeure donc dans l'intérêt de l'assujetti que l'AEDT fasse preuve de patience et attende l'écoulement du délai de trois mois avant de se prononcer (voire octroie, de façon exceptionnelle et purement discrétionnaire, des délais supplémentaires) afin de permettre à l'assujetti de respecter les exigences de motivation* ». Dès lors que dans un cas particulier l'AEDT a renoncé à se prévaloir du délai de trois mois, les principes élémentaires de sécurité juridique et de confiance légitime lui interdisent de revenir sur cette renonciation et d'opposer à l'assujetti l'écoulement de ce délai pour déclarer sa réclamation irrecevable pour être tardive, respectivement pour avoir été motivée ou complétée tardivement.

Or, tout dans le présent dossier amène à conclure que l'AEDT a renoncé à se prévaloir à l'égard de la société anonyme SOCIETE1.) du délai de réclamation de trois mois. Par courrier du 22 mai 2018, soit largement après l'expiration du délai de réclamation du 10 novembre 2017, l'AEDT demande à la société anonyme SOCIETE1.) d'appuyer ses réclamations par certaines pièces avant la date du 5 juin 2018. Après que certaines pièces aient été communiquées par courrier du 4 juin 2018 entré au bureau d'imposition en date du 5 juin 2018, soit endéans le délai complémentaire fixé, l'AEDT sollicite par courrier du 7 juin 2018 d'autres pièces, sans toutefois fixer de délai endéans lequel ces pièces devraient lui parvenir.

Il résulte de ces éléments que l'AEDT a expressément renoncé à se prévaloir à l'égard de la société anonyme SOCIETE1.) du délai de trois mois. Si elle a pris soin dans un premier temps de circonscrire cette renonciation dans des limites précises en l'étendant jusqu'au 5 juin 2018, elle a omis de fixer un tel délai précis dans son courrier du 7 juin 2018, de sorte que la société anonyme SOCIETE1.) ne se voyait à partir de ce moment plus confrontée à une date d'échéance précise.

L'AEDT ne pouvait partant par la décision directoriale entreprise déclarer les réclamations irrecevables pour absence de motivation endéans le délai de trois mois.

A cela s'ajoute que dans son courrier du 7 juin 2018, l'AEDT a expressément annoncé que « *vos propositions concernant l'utilisation privée seront acceptées pour les années 2014, 2016 et 2017* », signifiant par-là que les contestations tenant à l'application de l'article 13a de la loi TVA étaient non seulement motivées, mais encore que cette motivation était acceptée comme étant

justifiée. En présence de cette reconnaissance ferme et définitive de l'existence et du bien-fondé des réclamations sur ce point, la décision directoriale entreprise ne pouvait globalement déclarer tardive les réclamations introduites par la société anonyme SOCIETE1.).

Il résulte de ce qui précède que la décision directoriale du 27 septembre 2018, en ce qu'elle déclare les réclamations de la société anonyme SOCIETE1.) irrecevables pour être tardivement motivées, encourt l'annulation. Il y a lieu de renvoyer le dossier devant l'Administration aux fins d'une prise de décision sur le bien-fondé des réclamations introduites par la société anonyme SOCIETE1.).

## **5. Mesures accessoires**

1/ La société anonyme SOCIETE1.) demande à se voir allouer une indemnité de procédure de 2.500.- euros.

L'AEDT demande à se voir allouer une indemnité de procédure de 5.000.- euros.

L'indemnité de procédure ne peut être allouée à la partie succombante. Pour le surplus, l'application de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (Cour de cassation 2 juillet 2015, Arrêt N° 60/15, JTL 2015, N° 42, page 166).

Il en résulte que la demande de l'AEDT doit être rejetée.

La société anonyme SOCIETE1.) ne justifie pas de l'iniquité qui lui permettrait de voir aboutir sa demande, dès lors que le présent litige trouve pour beaucoup ses origines dans ses négligences à communiquer à l'AEDT des documents pourtant précisément énumérés dans les courriers de cette dernière.

2/ Aux termes des articles 238 et 242 du Nouveau Code de Procédure Civile, toute partie qui succombera sera condamnée aux dépens et les avocats à la Cour pourront, dans les instances où leur ministère est obligatoire, demander la distraction des dépens à leur profit.

Il y a lieu de condamner l'AEDT aux frais et dépens de l'instance.

3/ Aux termes de l'article 244 du Nouveau Code de Procédure Civile, l'exécution provisoire, sans caution, sera ordonnée même d'office, s'il y a titre authentique, promesse reconnue, ou

condamnation précédente par jugement dont il n'y ait point appel. Dans tous les autres cas, l'exécution provisoire pourra être ordonnée avec ou sans caution.

L'exécution provisoire étant en l'espèce facultative, son opportunité s'apprécie selon les circonstances particulières de la cause, en tenant compte des intérêts respectifs des parties, du degré d'urgence, du péril en la demeure ainsi que des avantages ou inconvénients que peut entraîner une telle mesure pour l'une ou l'autre des parties (Cour d'appel, 8 octobre 1974, Pas. 23, page 5 ; Cour d'appel, 7 juillet 1994, N° 16604 et 16540 du rôle).

En l'espèce, la société anonyme SOCIETE1.) ne justifie pas qu'il y ait urgence ou péril en la demeure ou pour quelle autre raison l'exécution provisoire du présent jugement s'imposerait, de sorte qu'il n'y a pas lieu de l'ordonner.

**Par ces motifs :**

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement,

dit irrecevable la demande de la société anonyme SOCIETE1.), représentée par son curateur Maître Noémie HALLER, en tant que dirigée contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG,

dit recevable la demande de la société anonyme SOCIETE1.), représentée par son curateur Maître Noémie HALLER, en tant que dirigée contre l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA,

dit fondée la demande de la société anonyme SOCIETE1.), représentée par son curateur Maître Noémie HALLER, partant annule la décision du directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA n° Corr. TVA/MW/98159 du 27 septembre 2018,

renvoie le dossier devant l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA aux fins d'examiner les réclamations de la société anonyme SOCIETE1.), représentée par son curateur Maître Noémie HALLER, du 27 octobre 2017,

condamne l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA aux frais et dépens, et en ordonne la distraction au profit de Maître Noémie HALLER, avocat à la Cour concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.