

Texte pseudonymisé

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

## **Jugement civil 2019TALCH01 / 00057**

Audience publique du mercredi treize février deux mille dix-neuf.

### **Numéro TAL-2018-01395 du rôle**

#### **Composition :**

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,  
Vanessa WERCOLLIER, premier juge,  
Catherine TISSIER, juge délégué,  
Linda POOS, greffier.

#### **E n t r e**

la société anonyme SOCIETE1.) SA, établie et ayant son siège social à L-ADRESSE1.), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLE de Luxembourg du 4 janvier 2018,

comparaissant par Maître Nadia CHOUHAD, avocat, demeurant à Luxembourg,

**e t**

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, représentée par Monsieur le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3 avenue Guillaume,

partie défenderesse aux fins du prédit exploit GALLE,

comparaissant par la société anonyme ARENDT&MEDERNACH, inscrite au barreau de Luxembourg, établie à L-1855 Luxembourg, 41a, avenue J.F. Kennedy, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 186371, représentée aux fins de la présente procédure par Maître François KREMER, avocat, demeurant à Luxembourg.

---

### **Le Tribunal :**

Par exploit d'huissier du 4 janvier 2018, la société anonyme SOCIETE1.) SA (ci-après « la société SOCIETE1.) ») a fait donner assignation à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, actuellement l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA suite à la loi du 10 août 2018 portant organisation de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (ci-après « l'AEDT ») à comparaître devant le tribunal de ce siège pour

y voir réformer, sinon annuler, la décision du directeur de l'AEDT du 27 septembre 2017 portant rejet de la réclamation de la société SOCIETE1.) introduite en date du 13 octobre 2016 contre les bulletins de taxation d'office émis le 1<sup>er</sup> juillet 2016 pour les années 2012, 2013, 2014 et 2015 ;

s'entendre dire que le montant de 208.717.- euros correspondant au montant total de la TVA calculée par l'AEDT au titre des années 2012, 2013, 2014 et 2015 n'est pas dû ;

s'entendre condamner à émettre une nouvelle décision et de nouveaux bulletins d'imposition, sinon de rectifier les bulletins d'imposition entrepris ; dans l'hypothèse où la société SOCIETE1.) serait contrainte par l'AEDT à lui régler, avant le jugement à intervenir, le montant de 208.717,99.- euros, s'entendre condamner au remboursement du montant de la TVA indûment perçu, augmenté des intérêts légaux à partir de la date du règlement jusqu'à solde ;

s'entendre condamner à payer à la société SOCIETE1.) le montant de 2.500.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile ;

se voir condamner aux frais et dépens de l'instance ;

voir ordonner l'exécution provisoire du jugement à intervenir.

A l'audience du 12 décembre 2018, l'instruction a été clôturée.

A l'audience du 23 janvier 2019, le juge rapporteur a été entendu en son rapport oral.

Maître Andrei ZAMFIROIU, avocat, en remplacement de Maître Nadia CHOUHAD, avocat constitué, a conclu pour la société SOCIETE1.).

Maître Izabela GOLINSKA représentant la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, a conclu pour l'AEDT.

### **Faits constants de l'affaire**

La société SOCIETE1.) est une société de droit luxembourgeois qui a pour objet social, entre autre, « *l'acquisition, la gestion et la mise en valeur d'un patrimoine mobilier et immobilier propre* ». En 2012, elle a acquis un bien immobilier situé à ADRESSE2.) (France), ADRESSE2.) (ci-après « l'immeuble ») pour un montant de

2.910.000.- euros (hors frais et commissions d'agence). Suite à son acquisition, la société y a entrepris des travaux de rénovation. En janvier 2016, des mandats non exclusifs de vente du bien immobilier ont été conclus. Au cours de l'année 2015, la société SOCIETE1.) a fait l'objet d'un contrôle du service anti-fraude de l'AEDT, suite à quoi de nouvelles déclarations de TVA pour les années 2012, 2013, 2014 et 2015 ont été établies par la fiduciaire de la société SOCIETE1.). Par lettre recommandée du 9 juin 2016, le service anti-fraude de l'AEDT a communiqué un procès-verbal à la société SOCIETE1.) et le Bureau d'imposition Diekirch 2 a émis, en date du 1<sup>er</sup> juillet 2016, des bulletins de taxation d'office pour les années 2012, 2013, 2014 et 2015, mentionnant la date de notification au 19 juillet 2016. Le 13 octobre 2016, la société SOCIETE1.) a adressé une réclamation contre les bulletins de taxation d'office. Le 27 septembre 2017, le directeur de l'AEDT a notifié à la société SOCIETE1.) son refus de réformer ou d'annuler les bulletins en question, cette décision mentionnant la date de notification au 7 octobre 2017.

### **La recevabilité des demandes**

L'AEDT se rapporte à prudence de justice quant à la recevabilité de l'assignation en la pure forme et quant à la recevabilité en la forme de la demande en annulation, sinon en réformation de la décision directoriale du 27 septembre 2017 et quant à la recevabilité en la forme de la demande tendant à voir condamner l'AEDT à émettre des bulletins d'imposition conformes au jugement à intervenir si la demande attaquée venait à être déclarée fondée.

L'AEDT conclut ensuite à l'irrecevabilité, sinon au mal fondé de la demande de la société SOCIETE1.) tendant à se voir rembourser les sommes payées par cette dernière au cas où l'AEDT exercerait ses droits de privilège du préalable et

d'exécution provisoire des bulletins de taxation d'office. Elle expose à l'appui de ses conclusions qu'une telle demande de remboursement constitue une question d'exécution qui ne s'inscrit pas dans le cadre de l'article 76 de la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée du 12 février 1979, telle que modifiée (ci-après « la LTVA »), sur lequel la demande en réformation, sinon en annulation de la société SOCIETE1.) est basée et qu'à défaut d'une disposition légale autorisant les assujettis à assigner l'AEDT en paiement, une telle demande serait à déclarer irrecevable.

L'AEDT demande à ce qu'il lui soit donné acte de tous droits généralement quelconque quant au privilège du préalable et à l'exécution provisoire.

La jurisprudence décide de façon constante 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) ».*

En l'espèce, la demande en remboursement de la société SOCIETE1.) dans l'hypothèse où l'AEDT aurait exercé son droit de privilège du préalable et d'exécution provisoire avant le prononcé du présent jugement s'analyse en une demande en paiement d'une créance pécuniaire. Aucune disposition légale n'attribue qualité à l'AEDT pour défendre à une telle instance. La demande est partant irrecevable en tant que dirigée à son encontre.

A titre superfétatoire, il convient de préciser qu'en cas de réformation ou d'annulation de la décision directoriale se pose la question non seulement d'un

éventuel remboursement à l'assujetti, mais encore celle de l'établissement de la créance de TVA finale moyennant observation des procédures internes à l'AEDT telles que fixées par la loi à travers notamment l'établissement ou la rectification des bulletins d'imposition, de sorte qu'une telle demande est en tout état de cause prématurée.

### **Au fond**

La société SOCIETE1.) sollicite la réformation, sinon l'annulation de la décision du directeur de l'AEDT du 27 septembre 2017, ainsi que l'émission de nouveaux bulletins d'imposition, sinon la rectification des bulletins d'impositions pour les années 2012, 2013, 2014 et 2015. Elle conteste plus particulièrement le bien-fondé de la décision du directeur de l'AEDT en ce qu'il n'a pas reconnu:

- 1) l'inapplicabilité de la TVA luxembourgeoise aux acquisitions de prestations intracommunautaires de service relatives au projet immobilier situé en France ;
- 2) la déductibilité de la TVA luxembourgeoise sur les livraisons de biens intracommunautaires liées au projet immobilier localisé en France ;
- 3) l'exonération de TVA luxembourgeoise des exportations vers la Russie.

L'AEDT conclut au rejet des demandes en rectification, sinon en annulation de la décision directoriale du 27 septembre 2017 et à sa confirmation ainsi qu'à celle des bulletins de taxation d'office des années 2012, 2013, 2014 et 2015 émis le 1<sup>er</sup> juillet 2016, de même qu'au rejet de la demande d'émission d'une nouvelle décision et de nouveaux bulletins d'imposition et prend position sur chacun des moyens développés par la société SOCIETE1.).

## **L'acquisition de prestations de services intracommunautaires par la société SOCIETE1.)**

### **Prétentions et moyens de la société SOCIETE1.)**

La société SOCIETE1.) expose que sur base de l'article 17, paragraphe 1, point b) (sans doute confondu par la société SOCIETE1.) avec l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA, aucune TVA luxembourgeoise ne serait applicable aux prestations de services intracommunautaires liées à l'immeuble et que sur base de l'article 193 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après « la Directive TVA »), la TVA sur les prestations de services intracommunautaires liées à l'immeuble serait due par le prestataire. Les prestataires qui n'étaient pas établis en France auraient partant été dans l'obligation de s'immatriculer à la TVA en France afin d'y effectuer les déclarations correspondantes.

### **Prétentions et moyens de l'AEDT**

A l'appui de sa demande de rejet, l'AEDT expose que la société SOCIETE1.) ne rapporterait pas la preuve que les prestations réalisées constitueraient des services immobiliers au sens de l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA. Elle ajoute que la société SOCIETE1.) ne justifierait pas d'une activité économique immobilière en France, alors qu'une telle activité serait contredite par la teneur de l'acte dénommé « *Déclarations fiscales, Impôt sur la mutation* » dans lequel la société SOCIETE1.) déclarerait prendre l'engagement ni de construire ni de revendre et par un faisceau d'indices laissant présumer l'affectation du bien à des fins privées et non à l'exercice d'une activité économique. A cet effet, elle invoque la conclusion d'un contrat de sécurité multi-surveillance directement par l'associé unique de la société, Monsieur PERSONNE1.), un courriel de l'administrateur unique indiquant

que la villa est occupée par la famille GROUPE1.) et la livraison d'un puzzle Toy Story XXL à Madame PERSONNE2.) à l'adresse de la villa.

L'AEDT expose ensuite que la société SOCIETE1.) a communiqué son numéro de TVA luxembourgeois aux prestataires de services et que ceux-ci l'ont renseigné dans leurs états récapitulatifs de TVA afin de bénéficier de la règle générale de localisation des prestations conformément à l'article 17, paragraphe 1, point b) de la LTVA comme étant au Luxembourg et non de la règle particulière relative aux services immobiliers prévue à l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA, ce qui démontrerait que la société SOCIETE1.) ne voulait pas bénéficier du régime dérogatoire de l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA. L'AEDT soutient que si la société SOCIETE1.) avait souhaité bénéficier du régime dérogatoire relatif aux services immobiliers, elle aurait dû s'immatriculer à la TVA en France, lieu de situation de l'immeuble, et communiquer son numéro de TVA français aux prestataires concernés, ce que la société SOCIETE1.) n'aurait jamais fait. Elle n'aurait pas non plus régularisé la situation par la suite.

L'AEDT expose ensuite que s'il est vrai que l'article 193 de la Directive TVA prévoit qu'il appartient à l'assujetti effectuant la livraison ou la prestation de s'acquitter de la TVA correspondante, tel n'est pas le cas lorsque l'assujetti est établi dans un autre Etat que celui dans lequel la TVA est due. Dans ce cas, l'article 194 de la Directive TVA dispose que les États membres peuvent prévoir que le redevable de la taxe est le destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services. Au Luxembourg, par application de l'article 61, paragraphe 1 et 61, paragraphe 5 de la LTVA, la TVA sera due par celui à qui sont fournis les services visés à l'article 17, paragraphe 1, point b) de la LTVA. En matière immobilière, le même principe s'appliquerait, de sorte que le prestataire doit s'immatriculer à la TVA au Luxembourg. La législation française aurait prévu un mécanisme d'autoliquidation

conformément à l'article 283, paragraphe 1 et 259 A du Code Général des Impôts français qui prévoient que lorsque le prestataire n'est pas établi en France, il appartient à l'acquéreur, assujetti à la TVA en France, de s'acquitter de la TVA, y compris pour les services immobiliers. L'AEDT conclut en application de ces dispositions que la société SOCIETE1.) aurait, en tant qu'acquéreur des prestations, dû s'immatriculer à la TVA en France et que pour ce, elle aurait dû justifier d'une activité immobilière en France, ce qui est contredit par la mention faite à l'acte dénommé « *Déclarations fiscales, Impôt sur la mutation* », et par les indices laissant admettre l'utilisation à titre privé de l'immeuble par la famille GROUPE1.). Dans le cadre de ce régime, l'AEDT ajoute que le preneur est responsable du traitement TVA applicable et non le prestataire étranger. Concernant la récupération en France de la TVA en amont par la société SOCIETE1.), l'AEDT expose que les factures auraient dû se rapporter à l'activité économique de la société SOCIETE1.) en France qui ferait cependant défaut. L'AEDT ajoute que la société SOCIETE1.) ne justifierait pas de l'affectation du bien à des fins professionnelles, et notamment de l'exercice d'une activité économique en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence conformément à l'article 5 de la LTVA, de sorte que la société SOCIETE1.) ne pourrait revendiquer un droit à déduction de la TVA en amont sur les prestations concernées.

### **Appréciation du tribunal**

L'article 17, paragraphe 1<sup>er</sup>, point b) de la LTVA dispose que « *Le lieu des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel est l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité économique. [...]* ».

L'article 17, paragraphe 2, point 2<sup>o</sup> de la LTVA dispose que « *Par dérogation aux dispositions prévues au paragraphe 1er, points b) et c):*

1° [...]

2° *le lieu des prestations de services se rattachant à un bien immeuble, y compris les prestations d'experts et d'agents immobiliers, la fourniture de logements dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, tels que des camps de vacances ou des sites aménagés pour camper, l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble et les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers, telles que celles fournies par les architectes et les entreprises qui surveillent l'exécution des travaux, est l'endroit où ce bien immeuble est situé; ».*

Dans la mesure où la société SOCIETE1.) sollicite l'application du régime dérogatoire de l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA et dans la mesure où l'AEDT conteste la nature immobilière des services concernés, il convient de vérifier si les conditions d'application de l'exception prévue à l'article 17, paragraphe 2, point 2° sont remplies.

L'application de ce régime dérogatoire suppose l'existence d'un lien de rattachement des services concernés à l'immeuble situé en France. Ce lien relève d'une appréciation objective sur base d'éléments de conviction objectifs. Confronté à la réclamation de la société SOCIETE1.) et à la contestation de l'AEDT concernant la nature des prestations en cause, le tribunal doit prendre en compte tous les éléments d'appréciation avancés par la société SOCIETE1.) afin de vérifier si ce lien existe.

Il importe encore d'insister sur la circonstance que la charge de la preuve incombe à la société SOCIETE1.) qui invoque à son profit une disposition dérogatoire au droit commun.

Il convient alors de constater que la société SOCIETE1.) ne verse aucune facture des prestataires censés avoir rendu des services en lien avec l'immeuble. Elle énumère

certes dans son assignation un certain nombre de travaux de rénovation qui auraient été effectués sur l'immeuble. La société SOCIETE1.) reste cependant en défaut de rapporter la preuve de la réalisation de ces travaux et d'en établir le lien avec les prestataires de services dont le tribunal n'a connaissance que de manière partielle et indirecte par le biais du procès-verbal du service anti-fraude de l'AEDT du 9 juin 2016. Dans ces conditions, le tribunal se trouve dans l'impossibilité de constater avec certitude qu'il s'agit bien de services se rattachant à l'immeuble et que ces services se trouvent dans un lien suffisamment étroit avec l'immeuble pour entraîner l'application de l'exception de l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA.

Il convient encore de relever que la société SOCIETE1.) a communiqué aux prestataires de services son numéro de TVA luxembourgeois, en vue d'une facturation de ces prestations dans le cadre d'opérations intracommunautaires hors TVA et qu'elle a ainsi voulu soumettre les prestations à l'application d'un autre régime que celui de l'article 17, paragraphe 2, point 2° de la LTVA, ce qui laisse supposer que les prestations n'étaient effectivement pas en lien avec l'immeuble.

Il en résulte que la règle de principe de l'article 17, paragraphe 1er de la LTVA s'applique, entraînant la localisation des services au siège du preneur des prestations.

L'article 61, paragraphe 5 de la LTVA dispose que « *La taxe est due par l'assujetti ou la personne morale non assujettie identifiée à la TVA, à qui sont fournis les services visés à l'article 17, paragraphe 1er, point b), si ces services sont fournis par un assujetti qui n'est pas établi à l'intérieur du pays* ».

Il ressort de ce qui précède que les prestations acquises par la société SOCIETE1.) sont soumises à la TVA luxembourgeoise et qu'il appartient à la société SOCIETE1.), en sa qualité de bénéficiaire des prestations, de s'en acquitter. C'est

partant à juste titre que l'AEDT a soumis les acquisitions de prestations de services intracommunautaires à l'application de la TVA luxembourgeoise.

### **La livraison de biens intracommunautaire au profit de la société SOCIETE1.)**

#### **Prétentions et moyens de la société SOCIETE1.)**

La société SOCIETE1.) expose à l'appui de sa demande, que sur base de l'article 18ter, paragraphe 2 de la LTVA et de l'article 12, point f) de la LTVA, la TVA luxembourgeoise serait applicable à la livraison de biens intracommunautaire. Elle soutient qu'en application de l'article 49, paragraphe 2, point b) de la LTVA, la TVA en amont sur la livraison de biens intracommunautaire serait déductible, au même titre que sur base de l'article 48, paragraphe 1, point b) de la LTVA, alors qu'une vente d'immeuble au Luxembourg ouvrirait droit à la déduction de la TVA en amont, dès lors que sur base de l'article 45 de la LTVA, l'opération est soumise à TVA sur simple option.

La société SOCIETE1.) expose encore que le droit à déduction naitrait au moment de la livraison, peu importe l'existence d'un chiffre d'affaires correspondant et qu'il s'applique également aux actes préparatoires, dont la définition a été donnée dans la sixième directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, et qui les considère comme étant des actes économiques. La société SOCIETE1.) ajoute qu'il en serait ainsi des études de rentabilité qui seraient à considérer comme constituant une activité économique préparatoire conformément à l'article 9 de la Directive TVA et aux articles 4 et 5 de la LTVA. La société SOCIETE1.) soutient enfin qu'elle aurait démontré à suffisance en apportant des éléments objectifs,

conformément à la jurisprudence de la CJUE, et plus particulièrement des arrêts Rompelman du 14 février 1985 (C-268/83) et Inzo du 29 février 1996 (C-400/98), l'existence d'actes préparatoires liés au projet immobilier et justifiant son droit à déduction.

### **Prétentions et moyens de l'AEDT**

L'AEDT reconnaît l'application de la TVA luxembourgeoise conformément à l'article 18ter, paragraphe 2 dans la mesure où la société SOCIETE1.) n'a pas rapporté la preuve d'une taxation au titre d'acquisitions intracommunautaires au lieu d'arrivée des biens (en France) conformément à l'article 18ter, paragraphe 1. L'AEDT soutient cependant que la livraison de biens qui n'a pas été effectuée sur le territoire luxembourgeois, qui est l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la TVA, n'ouvrirait pas droit à déduction de la TVA dans la mesure où ces biens n'auraient pas été acquis pour être utilisés pour les besoins d'opérations taxables de la société SOCIETE1.) au Luxembourg. L'AEDT expose que l'article 18ter, paragraphe 2 constituerait un mécanisme appelé « *filet de sécurité* » devant permettre de garantir l'assujettissement de l'acquisition en cause à la TVA au cas où l'acquéreur n'établirait pas que l'opération a été soumise à la taxe conformément à l'article 18ter, paragraphe 1. Ce mécanisme prévoirait comme lieu d'imposition non pas celui d'arrivée des biens, mais celui de l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la TVA. Conformément à la jurisprudence de la CJUE, l'assujetti qui relève de l'article 18ter, paragraphe 2 de la LTVA n'aurait pas le droit de déduire la TVA, mais bénéficierait d'un mécanisme correcteur, consistant à réduire la base d'imposition à due concurrence dans l'Etat membre d'identification permettant de corriger la double imposition. Dans la mesure où la société SOCIETE1.) n'établirait pas la taxation en France des acquisitions de biens, elle serait redevable de la TVA luxembourgeoise au titre d'acquisitions intracommunautaires réalisées au

Luxembourg. L'AEDT ajoute que les arguments fondés par la société SOCIETE1.) sur les enseignements des arrêts ROMPELMAN et INZO rendus par la CJUE seraient inopérants au cas d'espèce et que les achats de biens ne sauraient être admis comme acquisition d'un moyen d'exploitation ou comme premières dépenses d'investissement, aucune intention confirmée d'exercer une activité économique par des éléments objectifs n'étant établie. L'achat et la rénovation ne sauraient, à eux seuls, prouver l'intention de réaliser des opérations imposables.

### **Appréciation du tribunal**

L'article 18ter dispose en ses paragraphes 1 et 2 que « *1. Le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens est réputé se situer à l'endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur.*

*2. Toutefois, le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens est réputé se situer sur le territoire de l'État membre qui a attribué le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition aussi longtemps que l'acquéreur n'établit pas que cette acquisition a été soumise à la taxe conformément au paragraphe 1er. ».*

En l'espèce, le lieu d'arrivée des biens n'est, aux dires mêmes de la société SOCIETE1.), pas le Luxembourg, mais la France. La société SOCIETE1.) étant établie et identifiée à la TVA au Luxembourg et ayant donné son numéro d'identification à la TVA luxembourgeoise aux vendeurs, le lieu de l'acquisition intracommunautaire est réputé se situer au Luxembourg, faute pour la société SOCIETE1.) d'avoir établi que ses acquisitions ont été soumises à la TVA dans l'Etat membre vers lequel les biens ont été expédiés ou transportés, à savoir la France.

En conséquence, les acquisitions intracommunautaires effectuées par la société SOCIETE1.) doivent être soumises à la TVA au Luxembourg, alors même que les biens concernés seraient arrivés en France.

Concernant la déductibilité de la TVA luxembourgeoise sur la livraison de biens en cause, le tribunal entend d'abord rappeler que le principe de neutralité du système de la TVA qui implique que les opérateurs économiques soient déchargés du poids de la TVA est un principe fondamental du système commun de la TVA. A ce titre, ils sont autorisés à déduire de la TVA perçue en aval (et qu'ils sont tenus de continuer à l'Etat en leur qualité d'agents percepteurs), la TVA acquittée par eux en amont. Ce droit à déduction n'existe cependant en principe que dans la mesure où les biens ou services acquis en amont se trouvent en lien direct et immédiat avec les opérations taxables au titre de la TVA en aval.

Ce droit à déduction s'étend à la TVA supportée en amont au titre d'activités préparatoires à une activité économique en aval soumise à TVA et subsiste même si l'activité taxable en aval envisagée ne devait pas voir le jour.

L'article 48, paragraphe 1, point b) de la LTVA dispose que « *Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de son entreprise et sous réserve des dispositions prévues aux articles 49 à 54, l'assujetti est autorisé à déduire du montant de la taxe dont il est redevable en raison des opérations imposables effectuées par lui les montants suivants: [...] b) la taxe sur la valeur ajoutée due pour les acquisitions intracommunautaires de biens* ».

La CJUE a retenu en la matière que « *Se pose dès lors la question de savoir si un droit à déduction immédiate doit être accordé à l'assujetti dans le cas, visé à l'article 28 ter, A, paragraphe 2, premier alinéa, de la sixième directive, où, à défaut d'avoir établi l'imposition à la TVA de l'acquisition intracommunautaire en cause dans*

*l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport, ledit assujetti est soumis à cette taxe dans l'État membre d'identification.*

*À cet égard, il convient de rappeler, tout d'abord, que, aux termes de l'article 17, paragraphe 2, sous d), de la sixième directive, la déduction de la TVA ayant grevé les biens et services intermédiaires acquis par l'assujetti, notamment dans le cadre d'acquisitions intracommunautaires, est subordonnée à la condition que les biens et les services ainsi acquis soient utilisés pour les besoins des opérations taxées de l'assujetti.*

*Or, dans des circonstances telles que celles en cause au principal, il est constant que les biens taxés au titre d'acquisitions intracommunautaires réputées effectuées dans l'État membre d'identification, en application de l'article 28 ter, A, paragraphe 2, premier alinéa, de la sixième directive, n'ont pas été réellement introduits dans ledit État membre.*

*Dans ces conditions, lesdites opérations ne sauraient être regardées comme ouvrant « droit à déduction » au sens de l'article 17 de la sixième directive. Par suite, de telles acquisitions intracommunautaires ne sauraient bénéficier du régime général de déduction prévu audit article.*

*Il y a lieu de souligner que le régime général de déduction de la taxe, tel que prévu à l'article 17 de la sixième directive, n'a pas vocation à se substituer, dans une situation telle que celle en cause au principal, au régime spécifique visé à l'article 28 ter, A, paragraphe 2, deuxième alinéa, de cette directive fondé sur un mécanisme de réduction de base d'imposition permettant de corriger la double imposition.*

*En outre, le fait d'accorder un droit à déduction dans un tel cas de figure risquerait de porter atteinte à l'effet utile de l'article 28 ter, A, paragraphe 2, deuxième et troisième alinéas, de la sixième directive, étant donné que l'assujetti, ayant bénéficié*

*du droit à déduction dans l'État membre d'identification, ne serait plus incité à établir la taxation de l'acquisition intracommunautaire en cause dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport. Une telle solution pourrait, en fin de compte, mettre en péril l'application de la règle de base selon laquelle, s'agissant d'une acquisition intracommunautaire, le lieu d'assujettissement est réputé se situer dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport, à savoir l'État membre de consommation finale, qui est l'objectif du régime transitoire.*

*Au vu des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que les articles 17, paragraphes 2 et 3, ainsi que 28 ter, A, paragraphe 2, de la sixième directive doivent être interprétés en ce sens que l'assujetti qui relève de la situation visée au premier alinéa de cette dernière disposition n'a pas le droit de déduire immédiatement la TVA ayant grevé en amont une acquisition intracommunautaire.» (CJUE, IIIe chambre, arrêts du 22 avril 2010, Staatssecretaris van Financiën contre X (C-536/08) et fiscale eenheid Facet BV / Facet Trading BV (C-539/08)).*

Il ressort de la jurisprudence précitée de la CJUE que l'assujetti qui relève de la situation dite du « *filet de sécurité* » inscrite à l'article 18ter, paragraphe 2 de la LTVA n'a pas le droit de déduire immédiatement la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé en amont une acquisition intracommunautaire.

Les acquisitions intracommunautaires en question dans la présente espèce n'ouvrent dès lors pas droit à déduction au bénéfice de la société SOCIETE1.), dans la mesure où les biens en question n'ont, d'après ses propres dires, pas été livrés au Luxembourg, mais en France, et sauf à prouver qu'elle s'est immatriculée à la TVA dans le pays d'arrivée (la France) et que la TVA y relative a été (auto-)déclarée au titre d'acquisitions intracommunautaires.

Par ailleurs, la société SOCIETE1.) reste en défaut de rapporter la preuve, à partir d'éléments objectifs, que les biens acquis ont été utilisés pour les besoins de son entreprise et non pour la consommation privée de son associé unique tel que requis par le prédit article 48ter de la LTVA. Le tribunal est dans l'impossibilité de vérifier les factures correspondantes aux acquisitions de bien qui n'ont pas été produites aux débats. Par ailleurs, au regard des constatations faites par l'AEDT concernant l'affectation du bien, il est permis de douter de son affectation à des fins professionnelles, respectivement de sa rénovation en vue de sa revente et la réalisation d'un chiffre d'affaires correspondant. Le tribunal note, dans ce contexte, que la société SOCIETE1.) verse 3 mandats de vente sans exclusivité. Celui avec l'agence SOCIETE2.) n'est ni signé, ni daté et les 2 autres remontent au 22, respectivement 27 janvier 2016, soit il y a plus de 3 ans. La société SOCIETE1.) ne rapporte la preuve d'aucune autre démarche en vue de la vente du bien depuis lors. A défaut d'autres éléments probants, les conditions ouvrant droit à déduction ne sont pas remplies.

C'est partant à juste titre que l'AEDT a refusé la déduction de la TVA en amont due sur les acquisitions de biens intracommunautaires effectuées par la société SOCIETE1.).

### **L'exonération des exportations vers la Russie**

#### **Prétentions et moyens de la société SOCIETE1.)**

La société SOCIETE1.) expose sur base de l'article 43 de la LTVA que c'est à tort que l'AEDT a, dans ses bulletins pour les exercices 2013, 2014 et 2015, refusé de reconnaître comme chiffre d'affaires exonéré de TVA luxembourgeoise le montant

des acquisitions effectuées hors Luxembourg et exportées vers la Russie sans transiter par le Luxembourg.

### **Prétentions et moyens de l'AEDT**

L'AEDT expose que sont exonérées de TVA en application de l'article 43, paragraphe 1, point a) de la LTVA les livraisons de biens qui sont expédiés ou transportés en dehors de la Communauté et ayant le Luxembourg pour lieu de départ, ce qui ne serait pas le cas en l'espèce. L'AEDT soutient également que la société SOCIETE1.) ne rapporterait pas la preuve de son activité de prestation de services et d'acquisition de biens conclue avec Monsieur PERSONNE1.) (absence de contrat, de factures, de documents de transport,...).

### **Appréciation du tribunal**

L'article 43, paragraphe 1, point a) de la LTVA dispose que « *Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée dans les limites et sous les conditions à déterminer par règlement grand-ducal:*

*a) les livraisons de biens qui sont expédiés ou transportés en dehors de la Communauté par le fournisseur ou par une tierce personne agissant pour son compte; [...] »*

Il convient de constater qu'en l'espèce, la société SOCIETE1.) ne fournit aucune pièce justifiant de la réalité des exportations alléguées et de leur régularité au regard de l'article 43, paragraphe 1, point a) LTVA. Elle expose dans sa lettre de réclamation du 12 octobre 2016 que ces exportations se rapporteraient à « *un accord de prestation de services entre la Société et M. PERSONNE1.) ayant permis à Monsieur PERSONNE1.) d'éviter l'application d'importantes commissions par des vendeurs de biens en régime hors TVA (« duty free ») à des personnes physiques*

*non-résidentes de l'Union Européenne* ». La société SOCIETE1.) ne produit cependant ni factures, ni documents de transport correspondant à ces prétendues exportations, de même qu'elle ne produit pas de contrat de prestation de services entre elle et Monsieur PERSONNE1.) y relatif. A défaut d'indication concernant l'identité précise des parties venderesses et acquéreuses des biens en cause, des lieux de départ et de destination des biens - étant à noter que l'application de l'article 43, paragraphe 1, point a) de la LTVA suppose que le lieu où le transport de biens a commencé soit le Luxembourg, ce qui est contredit par les propres affirmations de la société SOCIETE1.) dans son assignation - et à défaut de tous autres éléments établissant la réalité de l'accord de prestation de services allégué, la société SOCIETE1.) reste en défaut d'établir la réalité des exportations alléguées, remplissant les conditions de l'article 43, paragraphe 1, point a) de la LTVA et qui puissent justifier d'un chiffre d'affaires exonéré de TVA, en application de ladite disposition.

C'est partant à raison que l'AEDT a soumis à la TVA luxembourgeoise le chiffre d'affaires réalisé par la société SOCIETE1.) en relation avec les montants allégués à titre de chiffre d'affaires exonéré.

### **Les demandes accessoires**

La société SOCIETE1.) demande à se voir allouer un montant de 2.500.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile.

L'AEDT conclut au rejet de cette demande et demande reconventionnellement la condamnation de la société SOCIETE1.) à lui payer le montant de 5.000.- euros à ce même titre.

L'indemnité de procédure ne peut être allouée à la partie qui succombe. 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).

La société SOCIETE1.), qui succombe dans ses moyens, sera déboutée de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile.

La société SOCIETE1.) sera condamnée à payer à l'AEDT un montant de 1.500.- euros à titre d'indemnité de procédure, alors qu'il serait inéquitable de laisser à la seule charge de l'AEDT l'intégralité des frais non compris dans les dépens exposés par elle.

La société SOCIETE1.) sollicite enfin l'exécution provisoire du jugement à intervenir.

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 considération des développements qui précèdent, il n'y pas lieu de prononcer l'exécution provisoire du présent jugement.

La société SOCIETE1.) demande la condamnation de l'AEDT aux frais et dépens de l'instance. De son côté, l'AEDT demande la condamnation de la société SOCIETE1.) à tous les frais et dépens de l'instance.

Aux termes de l'article 238 du Nouveau Code de Procédure Civile, toute partie qui succombe sera condamnée aux dépens.

La société SOCIETE1.) sera partant condamnée à tous les frais et dépens de l'instance.

### **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 rapporteur,

dit la demande en paiement de la société anonyme SOCIETE1.) SA irrecevable en tant que dirigée contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA,

dit la demande recevable pour le surplus,

la dit non fondée, partant en déboute la société anonyme SOCIETE1.) SA,

déboute la société anonyme SOCIETE1.) SA de sa demande basée sur l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile,

condamne la société anonyme SOCIETE1.) SA à payer à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA une indemnité de procédure de 1.500 EUR sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile,

dit qu'il n'y a pas lieu à exécution provisoire du présent jugement,

condamne la société anonyme SOCIETE1.) SA aux frais et dépens de l'instance.