

Texte pseudonymisé

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

Jugement Civil (Ile chambre)
2023TALCH03/00054

Audience publique du mardi, quatorze mars deux mille vingt-trois

Numéro du rôle : TAL-2021-06856

Composition :

Marc PUNDEL, premier juge-président,
Julie ZENS, premier juge,
Elodie DA COSTA, juge-déléguée,
Danielle FRIEDEN, greffier.

ENTRE :

la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) Sàrl, établie et ayant son siège social à L-ADRESSE1.), représentée par son gérant actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.),

demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg du 14 juin 2021,

comparant par la société à responsabilité limitée FM Avocat Sàrl, établie et ayant son siège à L-2157 Luxembourg, 7, rue Mil Neuf Cents, inscrit sur la liste V auprès du Barreau de Luxembourg, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 245.686, représentée par son gérant unique actuellement en fonctions, Maître Frédéric MIOLI, avocat à la Cour, demeurant à la même adresse,

ET :

1. l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, représentée par son directeur actuellement en fonctions,

2. l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, établi à L-1341 Luxembourg, 2, place Clairefontaine, représenté par son Ministre d'Etat, et pour autant que de besoin par son Ministre des Finances, ayant dans ses attributions l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et de la TVA, ayant établi ses bureaux à L- 1352 Luxembourg, 3, rue de la Congrégation,

défendeurs aux fins du prédit exploit de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN,

comparant par la société anonyme ARENDT&MEDERNACH SA, établie et ayant son siège social à L-2082 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 :

Vu l'ordonnance de clôture du 22 novembre 2022.

Le juge de la mise en état entendu en son rapport.

Entendu la partie demanderesse par l'organe de la société à responsabilité limitée FM Avocat Sàrl, représentée par Maître Frédéric MIOLI, avocat, demeurant à Luxembourg

Entendu les parties défenderesses par l'organe de la société anonyme ARENDT&MEDERNACH SA, représentée par Maître Danil NIKOLAEV, avocat, demeurant à Luxembourg

Par exploit d'huissier de justice du 14 juin 2021, la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) (ci-après la société SOCIETE1.) a fait donner assignation à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA (ci-après l'AEDT) et à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) pour voir rectifier, sinon annuler les bulletins de taxation d'office pour les exercices 2016, 2017 et 2018.

Elle demande encore à voir condamner l'AEDT, sinon l'ETAT à tous les frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société à responsabilité limitée FM AVOCAT, représentée aux fins de la présente procédure par son gérant unique Maître Frédéric MIOLI, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

L'ETAT et l'AEDT demandent à voir déclarer les demandes irrecevables en tant que dirigées contre l'ETAT.

Pour le surplus, ils demandent à voir débouter la société SOCIETE1.) de l'intégralité de ses demandes.

Ils demandent à voir condamner la société SOCIETE1.) à payer à chacune des parties défenderesses une indemnité de procédure de 2.000.- euros sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile ainsi qu'à voir condamner la société SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, représentée aux fins de la présente procédure par Maître François KREMER, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Position des parties

La société SOCIETE1.)

La société SOCIETE1.) serait active dans l'importation de bois à partir de l'Ukraine. A partir de l'année 2016, elle aurait pris la décision de dédouaner les marchandises en Belgique auprès de la société de droit belge SOCIETE2.).

Elle aurait émis des contrats de transport international de marchandises par route (ci-après les CMR) de l'Ukraine vers la société SOCIETE1.), avant de dresser des bons de livraison en extension desdits contrats jusqu'aux clients finaux en Belgique.

La société de droit belge SOCIETE2.) aurait déclaré les importations en Belgique suivies de livraisons intracommunautaires à la demanderesse au Luxembourg pour le montant des marchandises augmenté de ses honoraires et de la partie transport (d'Ukraine jusqu'à la première frontière européenne).

En pratique, la marchandise n'entrerait jamais sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg, celle-ci ne quittant jamais la Belgique après l'importation. Cependant, les documents dont disposait le comptable de la société SOCIETE1.) auraient été incomplets, avec comme résultat des erreurs de déclaration de TVA de la partie demanderesse au Grand-Duché de Luxembourg pour les exercices 2016, 2017 et 2018. En effet, la société de droit belge SOCIETE2.) aurait déclaré des livraisons intracommunautaires à partir de son propre n° de TVA en sa qualité de représentant fiscal belge vers le n° TVA luxembourgeois de la partie demanderesse. Les déclarations de TVA luxembourgeoises pour les exercices 2016, 2017 et 2018 mentionneraient erronément ces opérations comme des « *importations* ».

Ces erreurs auraient entraîné un contrôle opéré par l'AEDT, dont un procès-verbal aurait été dressé en date du 25 février 2020. Celui-ci relèverait notamment, pour chacun des exercices précités que la société SOCIETE1.) a « *déclaré avoir effectué des acquisitions intracommunautaires de biens* » mais que le système d'échange intracommunautaire VIES renseigne des livraisons intracommunautaires supplémentaires déclarées au n° d'identification de la partie demanderesse.

Dès lors, sur base de ces constatations, l'AEDT aurait calculé les suppléments de taxe suivants :

- Exercice 2016 : supplément de taxe de 78.060,59 euros ;
- Exercice 2017 : supplément de taxe de 81.212,88 euros ;
- Exercice 2018 : supplément de taxe de 97.339,89 euros.

Les bulletins de taxation d'office correspondants auraient été dressés en date du 26 février 2020, notifiés en date du 13 mars 2020. La société SOCIETE1.) aurait introduit une réclamation auprès du Directeur de l'AEDT en date du 4 mars 2020 à l'encontre desdits bulletins de taxation d'office. Le Directeur de l'AEDT aurait rendu une décision de rejet le 28 août 2020, notifiée en date du 8 septembre 2020.

La demanderesse aurait alors correspondu avec l'AEDT par trois courriels des 23 septembre 2020, 2 octobre 2020 et 21 janvier 2021 sollicitant de revenir sur la décision de taxation d'office des exercices 2016, 2017 et 2018. Le Directeur de l'AEDT aurait finalement répondu auxdits courriels par décision du 2 mars 2021, réputée notifiée en date du 12 mars 2021, mettant un terme à la phase administrative de contestation des bulletins de taxation d'office et les maintenant en leur principe.

Alors que la marchandise ne quitterait pas la Belgique après y avoir été importée et ne transiterait à aucun moment par le Grand-Duché de Luxembourg, le régime applicable serait celui des « *livraisons intrabelges en rapport de taxe, sur base de l'article 51 du code de TVA Belge appliqué à partir du numéro de TVA Belge d'SOCIETE2.) en sa qualité de représentant fiscal de la requérante* ».

Par conséquent, les opérations litigieuses seraient hors champ d'application de la TVA luxembourgeoise et les suppléments de taxe mis à charge de la société SOCIETE1.) pour les exercices 2016, 2017 et 2018 ne seraient pas fondés en pratique.

Elle demande à voir nommer un expert avec pour mission « *de procéder à toutes enquêtes par tous moyens et d'examiner tous éléments notamment mais non exclusivement fournis par la demanderesse en vue pour celle-ci de confirmer que les marchandises facturées lors des exercices 2016, 2017 et 2018 n'ont pas transité par le Grand-Duché de Luxembourg, permettant ainsi d'établir que les activités de la demanderesse sont hors champ de la TVA au Grand-Duché de Luxembourg* ».

L'AEDT et l'ETAT

Les demandes adverses, basées sur l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la LTVA) pourraient uniquement être dirigées contre l'AEDT en la personne de son Directeur et aucunement contre l'ETAT. Partant, les demandes adverses seraient en tout état de cause à déclarer irrecevables en tant que dirigées contre l'ETAT.

Ils se rapportant à prudence de justice en ce qui concerne la recevabilité du recours dirigé à l'encontre de l'AEDT.

Quant au fond, il conviendrait de se référer à l'article 19 de la LTVA déterminant le lieu d'une importation de biens. Cet article énoncerait clairement que le lieu de l'importation d'un bien est réputé se situer à l'endroit où le bien est introduit sur le territoire de l'Union européenne. Par conséquent, le lieu d'arrivée du bien serait déterminant pour le traitement applicable à une opération d'importation.

Il conviendrait également de se référer à l'article 18ter de la LTVA déterminant le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens. En effet, le deuxième paragraphe de cet article prévoirait un mécanisme appelé « *filet de sécurité* » en prévoyant un lieu d'imposition non pas sur le territoire d'arrivée du bien mais sur celui de l'Etat-membre qui a attribué le n° d'identification sous lequel l'acquisition a été effectuée dans le cas où l'acquéreur n'établit pas avoir soumis à taxation les biens dans un autre Etat-membre.

Les flux physiques de biens tels que décrits par la partie demanderesse ne relèveraient en principe certes pas du champ territorial de la TVA luxembourgeoise mais les opérations d'importation et de livraison locale subséquentes relèveraient du champ territorial de la TVA belge et devraient être déclarées conformément à la législation TVA belge en vigueur. Seul le chiffre d'affaires réalisé par la partie demanderesse à l'étranger (en Belgique en l'occurrence) aurait dû être déclaré dans ses déclarations luxembourgeoises en tant qu'opérations réalisées à l'étranger (ligne 019 de la déclaration TVA annuelle).

Cependant, il n'y aurait ni de clarté, ni de certitude quant aux flux physiques réels des biens importés à partir de l'Ukraine. A cet égard, les pièces ou échanges fournis par la partie demanderesse seraient contradictoires ou incomplets. Les pièces fournies ne permettraient notamment pas de constater les déclarations des opérations en question dans le chef de la société de droit belge SOCIETE2.) agissant en tant que représentant fiscal de la partie demanderesse en Belgique. Aucune facture, aucun document relatif au transport, dédouanement ou preuve de déclaration de TVA due sur les importations ne serait joint à l'assignation. Par ailleurs, elle ne fournirait ni ses déclarations TVA luxembourgeoises, ni aucune annexe à ces déclarations qui permettraient de démontrer le contenu des opérations reportées dans son chef au Luxembourg.

Ensuite, les erreurs des mandataires d'un assujetti ne seraient pas opposables à l'AEDT.

Il y aurait lieu de retenir que les explications confuses de la partie demanderesse conduisent à conclure que les CMR sont faux (puisqu'ils feraient état d'un transport de l'Ukraine vers le Luxembourg), que les déclarations TVA belges de la société de droit belge SOCIETE2.) sont fausses (puisqu'elles feraient état d'un transport d'Ukraine vers le Luxembourg) et que les déclarations TVA luxembourgeoises de la partie demanderesse seraient également fausses (puisqu'elles feraient mention d'importations au Luxembourg).

L'imposition supplémentaire due au titre des acquisitions intracommunautaires de biens pour les exercices 2016, 2017 et 2018 résulterait des données communiquées à l'AEDT via le système d'échange intracommunautaire VIES qui renseignerait donc des montants supplémentaires au titre des livraisons intracommunautaires de biens à destination de la partie demanderesse au Luxembourg. Il en résulterait indubitablement une taxation au Luxembourg, s'agissant du pays qui a attribué le n° de TVA sous lequel l'acquisition a été réalisée suivant le mécanisme du « *filet de sécurité* » prévu à l'article 18ter de la LTVA.

La partie demanderesse ne fournirait aucun élément permettant de vérifier que ces acquisitions ont effectivement été reportées en tant qu'opérations d'importations de biens.

La partie demanderesse admettrait elle-même les erreurs dans ses déclarations, sans pour autant procéder à leur rectification, tout au long de la phase précontentieuse.

Il conviendrait de rejeter l'ensemble de prétentions adverses et de maintenir les bulletins de taxation d'office émise par l'AEDT.

Motifs de la décision

1. Recevabilité du recours en ce qu'il est dirigé contre l'ETAT

L'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée prévoit en son paragraphe 3 que le recours « *doit être signifié à l'administration en la personne de son directeur* ».

Sur base de cette disposition légale, 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) *Il découle du libellé du prédit article 76 paragraphe 3 que dans la matière faisant l'objet du litige [i.e. un recours en matière de TVA], 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 (...) est à déclarer irrecevable dans la mesure où elle a été formée à l'encontre de l'Etat »* (TAL, 29 avril 2015, n° 159775 du rôle ; TAL, 1er juillet 2015, n° 162716 du rôle ; Cour, 17 juillet 2015, n° 40885 du rôle).

Diriger le recours contre les décisions du Directeur de l'AEDT en donnant directement assignation à ladite administration ne constitue partant pas une simple faculté au profit de l'assujetti, mais une obligation légale. La sécurité juridique requiert à ce que le texte de loi soit appliqué dans les termes que le législateur lui a donnés. L'utilisation par la loi de la formulation que « l'exploit portant assignation doit être signifié à l'administration en la personne de son directeur » ne peut être comprise autrement qu'en ce que le défendeur à l'action est ladite administration.

Le moyen d'irrecevabilité doit partant être accueilli en ce qui concerne le recours dirigé contre l'ETAT.

Le recours, en ce qu'il est dirigé contre l'AEDT prise en la personne de son Directeur, est à déclarer recevable pour le surplus pour avoir été introduit dans les formes et délais de la Loi, la décision directoriale litigieuse du 2 mars 2021 étant réputée notifiée en date du 12 mars 2021 et entreprise par assignation du 14 juin 2021, soit dans le délai légal de trois mois en vertu de l'article 76, paragraphe 3, alinéa 3 de la LTVA, le 12 juin 2021 étant un samedi.

2. Quant au fond

Selon les explications fournies par la société SOCIETE1.), cette dernière achète du bois en Ukraine qui est alors transporté de l'Ukraine vers la Belgique où il fait l'objet du dédouanement ainsi que des déclarations d'importations pour les besoins de la TVA en Belgique par la société de droit belge SOCIETE2.), le représentant fiscal de la société SOCIETE1.) en Belgique. Les marchandises sont ensuite vendues à des clients finaux en Belgique (vente locale située en Belgique).

Le seul flux transfrontalier du bois est donc le transport de l'Ukraine vers la Belgique, les marchandises une fois arrivées en Belgique, ne quittent plus le territoire belge. Plus précisément et d'après les dires de la société SOCIETE1.), les marchandises n'entrent à aucun moment sur le territoire luxembourgeois.

La société SOCIETE1.) estime tout d'abord que son comptable aurait commis des erreurs de comptabilisation en ce que ces biens auraient été reportés, de façon

erronée, dans ses déclarations TVA luxembourgeoises en tant qu'importations au Luxembourg.

Il est de jurisprudence constante que la faute du mandataire engage le mandant et que le mandant ne saurait invoquer la faute de son mandataire pour établir l'absence de faute dans son chef et son impossibilité d'agir en temps utile.

Ainsi dans les relations du mandant avec les tiers, la faute commise par le mandataire dans l'exécution de son mandat engage le mandant auquel il reste uniquement la possibilité d'agir en responsabilité contre son mandataire, si ce dernier a commis une faute en omettant d'accomplir un acte de procédure dans le délai légal (Cass. fr. 22 octobre 1934, S. 1935, I, 11 ; Cass. fr. 1^{er} civ. 9 décembre 1974, Bull. civ. I n° 327).

Alors que la société SOCIETE1.) cherche à démontrer que les flux décrits ci-dessus tomberaient en dehors du champ territorial de la TVA luxembourgeois, elle n'apporte pas d'explications détaillées ni des pièces prouvant cette version des faits.

Au contraire et conformément à ses propres dires, les opérations en question pendant les exercices 2016, 2017 et 2018 ont été déclarées comme suit : la société de droit belge SOCIETE2.), en sa qualité de représentant fiscal de la partie demanderesse en Belgique, a déclaré les importations des marchandises en Belgique et les a dédouanées. Ensuite, la société de droit belge SOCIETE2.) a déclaré des livraisons intracommunautaires de biens « *à partir de son propre numéro TVA en qualité de représentant fiscal belge* » (page 2 de l'assignation) à l'égard de la société SOCIETE1.) au Luxembourg, en indiquant le n° TVA luxembourgeois de cette dernière.

L'article 18ter de la LTVA prévoit 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 1^{er}.

(...) »

Le paragraphe 2 de l'article 18ter précité instaure le principe dit du « *filet de sécurité* », c'est-à-dire qu'il n'y a pas de droit à déduction de la TVA autoliquidée dans le pays d'immatriculation de l'acquéreur (i.e. le Luxembourg) tant que ce dernier n'apporte pas la preuve de l'acquittement de la taxe dans le pays d'arrivée du bien (i.e. la Belgique).

En l'occurrence, comme en attestent les informations retenues dans le système VIES et reprises dans le procès-verbal du 25 février 2020, les acquisitions intracommunautaires de biens ont été effectuées par la partie demanderesse sous son n° de TVA luxembourgeois, de sorte qu'aucune TVA n'a été appliquée par la société

de droit belge SOCIETE2.) au titre de livraisons intracommunautaires exonérées de TVA.

Il en résulte donc une taxation au Luxembourg, pays qui a attribué le n° de TVA sous lequel l'acquisition a été réalisée, suivant le mécanisme du « *filet de sécurité* » prévu à l'article 18ter de la LTVA. Le filet de sécurité en question permet de taxer des acquisitions intracommunautaires dans l'Etat qui a attribué le n° de TVA communiqué par l'acquéreur, aussi longtemps que l'acquéreur ne prouve pas que les acquisitions ont été soumises à la TVA dans le pays d'arrivée des biens.

L'argument que « *la demanderesse [i.e. la société SOCIETE1.)] a remis au concluant [i.e. son mandataire Maître MIOLI] deux cartons de factures en originaux qu'il serait trop volumineux de communiquer à titre de pièces, mais qui seront déposées au Greffe en vue d'un contre-examen par les parties en cause concomitamment à la signification des présentes* » laisse d'être fondé.

En effet, la société SOCIETE1.) n'a versé au débat qu'une farde avec 6 pièces qui ne permettent cependant pas d'établir que le bois a été soumis à la TVA belge lors de son arrivée en Belgique auprès de la société de droit belge SOCIETE2.).

Par ailleurs, il ressort des échanges de courriels avec l'AEDT que la société SOCIETE1.) a été invitée par l'AEDT à déposer des déclarations rectificatives accompagnées de toutes les pièces probantes.

Notamment, suivant courrier du 28 août 2020, le Directeur adjoint de l'AEDT invite la société SOCIETE1.) de rapporter « *la preuve que ces acquisitions ont été soumises à taxation* » et que si « *la taxe afférente a été acquittée en Belgique, rien ne s'opposera à l'administration de procéder à une modification de sa position* ».

Par décision entreprise du 2 mars 2021, le Directeur de l'AEDT écrit finalement au comptable de la société SOCIETE1.) que « (...) vos prédits courriels n'apportent finalement aucun élément nouveau pouvant éventuellement m'inciter à revenir sur ma décision du 20 août 2020. (...) les explications et les pièces justificatives apportées ne permettent pas de réfuter les incohérences et contradictions constatées lors du contrôle du dossier de votre mandante ».

Tant la demande de pièces justificatives que celle tendant au dépôt de déclarations rectificatives sont restées sans suite.

La demande visant à voir finalement ordonner une expertise judiciaire est donc à rejeter.

Au vu de l'ensemble des développements qui précèdent, le tribunal décide que l'AEDT a fait une correcte application du mécanisme dit de « *filet de sécurité* » tel que prévu à l'article 18ter de la LTVA et que c'est donc également à juste titre que le Directeur de l'AEDT a décidé de maintenir les bulletins de taxation d'office pour les exercices 2016, 2017 et 2018.

3. Demandes accessoires

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).

Au vu de l'issue de l'instance, la société SOCIETE1.) est à débouter de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure.

A défaut par l'AEDT et l'ETAT de justifier en quoi il serait inéquitable de laisser à leur charge une partie des frais exposés par eux et non compris dans les dépens, leurs demandes introduites sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile est également à déclarer non fondée.

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 échet partant de condamner la société SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, représentée aux fins de la présente procédure par Maître François KREMER, affirmant en avoir fait l'avance.

PAR CES MOTIFS

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

reçoit le recours en la pure forme,

le déclare irrecevable pour autant qu'il est dirigé contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG,

le dit recevable pour le surplus,

le dit non fondé,

partant confirme la décision directoriale entreprise du 2 mars 2021,

déboute la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure,

déboute l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA et l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG de leurs demandes en allocation d'une indemnité de procédure,

condamne la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, représentée aux fins de la présente procédure par Maître François KREMER, qui la demande et affirme en avoir fait l'avance.