

Texte pseudonymisé

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

Jugement Civil (IIIe chambre)
2023TALCH03/00166

Audience publique du mardi, vingt-quatre octobre deux mille vingt-trois

Numéro du rôle : TAL-2022-00244

Composition :

Christian SCHEER, vice-président,
Marc PUNDEL, premier juge,
Cynthia WOLTER, juge,
Chantal KRYSATIS, greffier.

E N T R E :

la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) SARL, 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.),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLE de Luxembourg du 30 décembre 2021,

comparant par Maître David YURTMAN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

E T :

l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, représentée par son Directeur actuellement en fonctions, dont les bureaux sont établis à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

partie défenderesse aux fins du prédit exploit de l'huissier de justice Geoffrey GALLE,

comparant par Maître Jeanne FELTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LE TRIBUNAL :

L'instruction a été clôturée le 12 mai 2023.

Vu l'article 226 du nouveau code de procédure civile.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

Les mandataires respectifs des parties ont déposé leurs fardes de procédure au greffe du tribunal.

L'affaire a été prise en délibéré à l'audience du 3 octobre 2023 par le président du siège.

Par exploit d'huissier de justice du 31 décembre 2021, la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) (ci-après SOCIETE1.) a donné assignation à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA (ci-après l'AEDT) pour voir annuler la décision du Directeur de l'AEDT du 27 septembre 2021 ainsi que les bulletins de taxation d'office des années 2016, 2017 et 2018.

Elle réclame encore une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile de 3.000.- euros et la condamnation de l'AEDT à tous les frais et dépens de l'instance.

L'AEDT demande à voir rejeter l'ensemble des demandes adverses et à voir confirmer la décision directoriale du 27 septembre 2021.

Elle sollicite à son tour une indemnité de procédure de 2.500.- euros ainsi que la condamnation de SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Position des parties

SOCIETE1.)

La partie demanderesse expose qu'elle, qui aurait notamment pour objet l'achat, la vente et l'import de boissons non alcooliques, aurait fait l'objet d'un contrôle par le service anti-fraude de l'AEDT en date du 27 octobre 2020.

Le procès-verbal renseignerait que les agents n'auraient constaté aucune activité économique au sens de l'article 5 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la LTVA) à l'adresse du siège social de SOCIETE1.).

La conséquence en aurait été la radiation d'office du numéro de TVA de SOCIETE1.).

Les agents auraient également vérifié les déclarations TVA de la société des années 2016 à 2019.

Pour l'année 2016, ils auraient constaté de grandes différences entre les déclarations mensuelles (800.269,75 euros) et la déclaration annuelle (425.860,19 euros). D'après les agents du service anti-fraude, la même constatation pourrait être faite au niveau des opérations intracommunautaires de biens et services, les montants déclarés ne coïncidant pas avec ceux constatés dans la base de données SOCIETE2.).

Il en irait de même pour l'année 2017.

Pour l'année 2018, les agents auraient retenu que l'assujettie avait déclaré une exonération pour des opérations réalisées à l'étranger, sans cependant verser la preuve justificative. Partant, ils auraient refusé l'exonération sur ces prestations de services, imposables au taux de 17%, soit le montant de 36.402,24 euros.

Pour l'année 2019, ils auraient retenu que la déclaration annuelle n'avait pas encore été déposée.

Des bulletins de taxation d'office pour les années 2016 à 2020 auraient alors été notifiés à SOCIETE1.) au mois de février 2021.

Par courriel du 1^{er} mars 2021, SOCIETE1.) aurait formé réclamation contre les prédicts bulletins de taxation d'office en y joignant les déclarations rectificatives de TVA des années 2016 et 2017.

Dans un deuxième courriel du 1^{er} mars 2021, SOCIETE1.) aurait communiqué deux vidéos aux fins de contester l'absence d'activité économique. Dans ce contexte, elle aurait versé à l'AEDT les factures de ventes et les livres de caisse des années 2016 à 2018 pour justifier son activité économique effective.

Suite à la réception de la réclamation et des vidéos démontrant l'existence d'une activité économique, l'AEDT aurait procédé à la réinscription de la requérante au rôle des assujettis.

Concernant les déclarations des années 2016, les différences relevées entre les déclarations périodiques et les déclarations annuelles seraient dues aux erreurs commises par le bureau de comptabilité SOCIETE3.).

En effet, pour l'année 2016, il se serait avéré que lors d'établissement des déclarations mensuelles de juin, juillet, septembre et octobre, des factures ont été déclarées à plusieurs reprises. PERSONNE1.), membre de la direction du bureau comptable SOCIETE3.), aurait reconnu par courriel du 23 février 2021 les erreurs commises par des anciens salariés. Ce courriel aurait également été joint à la réclamation de mars 2021 afin de démontrer sa bonne foi. La différence au niveau des autres exonérations,

résulterait d'après le bureau de comptabilité SOCIETE3.) de « *l'encodage des provisions de fin d'année concernant les factures à établir* ».

Pour l'année 2017, le bureau de comptabilité aurait informé la requérante que la facture n° NUMERO2.) émise à la société SOCIETE4.) a été déclarée à deux reprises, une première fois dans la déclaration du 1^{er} trimestre 2017 et une seconde fois dans la déclaration du 2^{ième} trimestre 2017.

La différence au niveau des autres exonérations s'expliquerait à nouveau par la provision faite en fin d'année pour des factures à établir, comme cette information aurait été fournie après établissement de la déclaration périodique, elle n'aurait figuré que sur la déclaration annuelle.

Pour l'année 2018, par courriel du 8 février 2021, le bureau comptable SOCIETE3.) aurait informé la requérante « *que les factures émises au cours de l'année 2018 avaient été reçues le 17 juillet 2019 lors de la clôture du bilan 2018, ce qui expliquait la différence entre les déclarations périodiques et la déclaration annuelle* ».

Concernant l'année 2018, SOCIETE1.) aurait encore versé à l'AEDT, à l'appui de sa réclamation, les contrats de consultance aux fins de justifier les opérations réalisées à l'étranger en soulignant qu'il s'agirait d'opérations réalisées pour la société SOCIETE4.) dont le siège social est situé dans l'enclave espagnole ADRESSE2.). Les règles européennes en matière de TVA, dont le taux de 17% ne s'appliqueraient pas au territoire de cette enclave, nonobstant le fait que ce territoire se trouve dans l'Union Européenne.

Dans sa décision du 27 septembre 2021, le Directeur de l'AEDT aurait rejeté les explications fournies concernant le client SOCIETE5.) en reprochant à la requérante de ne pas avoir justifié que les marchandises avaient effectivement quitté le territoire luxembourgeois.

La société de droit belge SOCIETE5.) serait une société de droit belge établie à ADRESSE3.).

L'absence de documents de transport « *CMR* » s'expliquerait par le fait « *qu'en ce qui concerne la société SOCIETE5.), les marchandises étaient expédiées par deux camionnettes : une camionnette de marque Volkswagen immatriculée NUMERO3.) et une camionnette de marque Iveco Daily immatriculée NUMERO4.)* ».

La requérante verse

- les deux attestations d'assurance concernant les véhicules de SOCIETE5.) « *qui correspondent à la description des deux véhicules mentionnés dans la réclamation du 1^{er} mars 2021* » ;
- une attestation testimoniale du salarié PERSONNE2.) de la société SOCIETE5.) qui atteste s'être rendu à plusieurs reprises au dépôt de la requérante « *pour*

prendre livraison des marchandises » c.à.d. que « White Trade Company venait récupérer à ses véhicules utilitaires les marchandises auprès de la partie concluante. »

Même si la partie requérante ne dispose pas de la déclaration écrite émanant de la société de droit belge SOCIETE5.) telle que prévue à l'article 45bis du règlement UE 2018/1912 pour établir la réalité des livraisons intracommunautaires, ces dernières seraient suffisamment prouvées grâce à la prédite attestation testimoniale.

En tout état de cause, il ne saurait être contesté que PERSONNE2.) est un salarié de la société de droit belge SOCIETE5.) alors que la pièce n° 4 versée par la partie défenderesse confirmerait qu'il est employé par cette société (peu importe que ces fonctions auraient entretemps changé par rapport à l'autorisation de travail délivrée par les autorités belges).

La réalité de l'expédition ou du transport dans un autre Etat-membre serait partant établie.

L'ensemble des irrégularités relevées au niveau des déclarations des années 2016 à 2018 inclus auraient donc été causées par son comptable et ce serait à tort que le Directeur de l'AEDT s'est rallié aux conclusions du service anti-fraude alors que la requérante aurait soumis toutes les pièces justificatives pour démontrer sa bonne foi.

L'AEDT

L'AED expose que, suite à un contrôle en date du 27 octobre 2020 par le service anti-fraude de l'AEDT auprès de la requérante, un procès-verbal fut dressé en date du 30 novembre 2020 en rapport avec les exercices 2016, 2017, 2018.

Sous un titre « *Constatations* », ledit procès-verbal renseignerait pour

- l'année 2016, des différences importantes entre les montants renseignés par l'assujettie dans ses déclarations périodiques et ceux indiqués dans sa déclaration annuelle, notamment au niveau du chiffre d'affaires global et des opérations intracommunautaires ;
- l'année 2017, des divergences entre les montants déclarés par l'assujettie dans ses déclarations périodiques et ceux renseignés dans sa déclaration annuelle, notamment s'agissant des acquisitions intracommunautaires de biens. En outre, la consultation du système SOCIETE2.) aurait montré que le montant des prédites acquisitions s'élèverait à 352.515.- euros, alors que la demanderesse n'a déclaré qu'un montant de 132.480,24 euros ;
- l'année 2018, un refus de l'exonération déclarée par l'assujettie sous « *d'autres opérations réalisées à l'étranger* » pour un montant de 250.533,11 euros au motif

que SOCIETE1.) n'aurait fourni aucun élément susceptible de justifier la l'exonération.

Sous un titre « *Conséquences* », le service anti-fraude aurait préconisé l'émission d'un bulletin de taxation d'office pour les années 2016, 2017 et 2018.

Par courrier du 30 novembre 2020, l'AEDT aurait adressé le procès-verbal susmentionné à l'assujettie et l'aurait invitée à fournir d'éventuelles observations pour le 15 décembre 2020, au plus tard. SOCIETE1.) n'aurait cependant jamais donné suite au prédit courrier, lequel aurait été retourné à l'AEDT par les services postaux avec la mention « *Non réclamé* » le 17 décembre 2020.

En date du 20 janvier 2021, le bureau d'imposition VI de Diekirch I aurait alors adressé à la demanderesse des bulletins de taxation d'office pour les années 2016, 2017 et 2018. Lesdits bulletins renseigneraient qu'ils sont réputés notifiés le 5 février 2021.

Par courrier recommandé du 1^{er} mars 2021, le mandataire de SOCIETE1.) aurait introduit une réclamation à l'encontre de chacun des prédicts bulletins de taxation d'office.

Suivant décision du 27 septembre 2021, réputée notifiée le 4 octobre 2021, le Directeur de l'AEDT aurait fait réponse en informant l'assujettie que le bulletin de taxation d'office établi pour l'année 2016 serait partiellement redressé (ce au regard des explications et pièces fournies avec la réclamation du mars 2021) alors que les bulletins de taxation d'office établis pour les années 2017 et 2018 étaient intégralement maintenus.

A l'appui de cette décision, le Directeur aurait mis en évidence que l'assujettie restait en défaut de fournir des pièces justificatives susceptibles de réfuter les irrégularités relevées par le service anti-fraude dans le procès-verbal du 30 novembre 2020.

De surcroît, le Directeur aurait constaté, s'agissant des prétendues livraisons intracommunautaires de biens de SOCIETE1.) vers la société de droit belge SOCIETE5.), qu'aucune attestation prouvant que les marchandises avaient bel et bien quitté le territoire luxembourgeois n'avait été versée par l'assujettie.

Le Directeur aurait encore précisé, s'agissant des opérations réalisées par SOCIETE1.) à destination de la société SOCIETE4.), qu'aucun document probant justifiant l'exonération desdites opérations, pas plus que des détails relatifs au n° d'identification à la TVA sous lequel SOCIETE4.) aurait déclaré les opérations susmentionnées à ADRESSE2.), n'ont été fournis.

En date du 16 septembre 2021, le bureau d'imposition VI de Diekirch I aurait adressé à la SOCIETE1.) un nouveau bulletin de taxation d'office pour l'année 2016, réputé notifié le 4 octobre 2021.

L'AEDT souligne que les développements adwers relatifs aux erreurs commises par le bureau SOCIETE3.) seraient sans pertinence quant aux faits retenus à l'appui des taxation d'offices litigieuses et seraient donc à écarter.

Concernant l'année 2016 et s'agissant des livraisons intracommunautaires effectuées par SOCIETE1.) à destination de la société de droit belge SOCIETE5.) :

- une livraison intracommunautaire ne serait exonérée de taxe que si l'assujetti prouve la réalité du transport physique des marchandises de l'Etat-membre d'origine vers l'Etat-membre de destination ;
- dans le cadre d'une livraison intracommunautaire dans laquelle l'acqureur assure lui-même le transport des marchandises, ledit transport serait présumé si le vendeur fournit, entre autres, la déclaration écrite émanant de l'acqureur prévue à l'article 45bis §1 b) i) du règlement (UE) 2018/1912.

En l'occurrence, SOCIETE1.) resterait en défaut de fournir la déclaration écrite susvisée, de sorte que lesdites livraisons ne bénéficieraient pas de la présomption de transport prévue par l'article 45bis §1 du règlement (UE) 2018/1912.

Une simple déclaration d'assurance ne serait pas susceptible d'établir que les marchandises ont été réellement acheminées vers la Belgique et l'attestation testimoniale serait à écarter en ce que les mentions prescrites à l'article 402 du nouveau code de procédure civile feraient défaut.

Subsidiairement, il ne résulterait ni du permis de travail du témoin, ni de son attestation qu'il ait été engagé par la société de droit belge SOCIETE5.) en qualité de chauffeur et/ou livreur de marchandises. Le même constat vaudrait par rapport au fait de savoir si l'intéressé a travaillé pour le compte de la société de droit belge SOCIETE5.) aux périodes au cours desquelles les livraisons intracommunautaires sous examen ont prétendument été réalisées.

Aucun document n'établirait la réalité des prétendues livraisons intracommunautaires.

S'agissant ensuite, des opérations d'exportation effectuées par l'assujettie à destination de la société SOCIETE4.), située dans l'enclave espagnole de ADRESSE2.), une livraison de biens ou une prestation de services réalisée en dehors du territoire de la Communauté ne serait, en application de l'article 43 §1 a), b) ou g) de la LTVA exonérée de taxe que si l'assujetti apporte la preuve de la réalité d'une telle exportation au moyen des documents douaniers prévus par l'article 11 du règlement grand-ducal du 16 juin 1999.

Or, à nouveau l'assujetti resterait en défaut d'établir la réalité des prétendues exportations. Aux termes de sa réclamation, l'assujettie serait en aveu de se trouver dans l'impossibilité de retrouver les documents ayant trait aux opérations susvisées.

Par ailleurs, suite à l'introduction de la réclamation du 1^{er} mars 2021, l'AEDT aurait adressé une requête d'assistance aux autorités fiscales espagnoles en vue d'obtenir des informations sur la société SOCIETE4.). Dans leur réponse, les autorités espagnoles auraient notamment déclaré que la société semble ne plus exister à ce jour, sinon ne plus avoir aucune activité depuis 2018 et ne plus être domiciliée à l'adresse indiquée par l'assujettie dans sa réclamation depuis plusieurs années.

Concernant l'année 2017, la demanderesse n'aurait fourni aucun document ni aucune explication susceptible d'établir que le montant du chiffre d'affaires qu'elle a déclaré pour cette année était justifié vis-à-vis du montant renseigné au titre des acquisitions intracommunautaires effectuées la même année.

En outre, SOCIETE1.) resterait en défaut de produire la moindre documentation permettant d'expliquer la différence entre le montant des acquisitions intracommunautaires indiqué par le système d'informations SOCIETE2.) et le montant des acquisitions intracommunautaires renseigné par l'assujettie au fil de ses déclarations de TVA 2017.

Le soutènement adverse suivant lequel pour l'année 2017, le bureau comptable SOCIETE3.) a informé la requérante que la facture n° NUMERO2.) émise à la société SOCIETE4.) a été déclarée à deux reprises, n'énervait en rien le constat de divergence flagrante entre les montants des acquisitions intracommunautaires.

En sus des différences de montants constatées par l'AEDT, les irrégularités ayant abouti à l'émission d'une taxation d'office pour l'année 2017 concerneraient également des exonérations que l'assujettie a entendu appliquer à plusieurs types d'opérations économiques, et notamment à de prétendues livraisons intracommunautaires.

En effet, l'examen de la déclaration annuelle TVA de l'année 2017 renseignerait, entre autres, que la demanderesse a exonéré des livraisons intracommunautaires à concurrence d'un montant de 48.518,41 euros. Or, à nouveau, elle ne verserait aucun document démontrant la réalité du transport physique des biens d'un Etat-membre vers un autre.

Les irrégularités relevées par l'AEDT ayant entraîné l'émission d'une taxation d'office pour l'année 2018 seraient à nouveau, comme déjà pour l'année 2016, à mettre en lien avec des opérations économiques prétendument effectuées par SOCIETE1.) à destination de la société SOCIETE4.), établie dans l'enclave espagnole de ADRESSE2.), au Maroc.

En l'occurrence, SOCIETE1.) resterait en défaut de démontrer que les opérations économiques auxquelles elle entend appliquer l'exonération de TVA ont effectivement été réalisées dans les conditions telles que décrit aux termes de sa réclamation du 1^{er} mars 2021 et de l'assignation du 30 décembre 2021.

Motifs de la décision

1. Quant à l'année 2016

L'article 72 de la LTVA dispose :

« 1. Toute personne qui achète ou produit pour vendre est présumée, jusqu'à preuve du contraire, avoir livré, dans les conditions qui rendent la taxe exigible, les biens qu'elle a achetés ou produits.

2. Toute personne qui fournit des services est présumée, jusqu'à preuve du contraire, avoir effectué ces services dans des conditions qui rendent la taxe exigible. »

« [L'article 72 de la LTVA] qui régit la charge de la preuve prévoit des présomptions simples, donc susceptibles d'être renversées par la preuve contraire, en vertu desquelles les opérations économiques consistant dans des livraisons de biens ou des prestations de services sont effectuées dans des conditions rendant la taxe exigible, de sorte qu'il incombe à l'assujetti qui affirme le contraire de démontrer que l'opération en cause ne remplit pas les conditions rendant la taxe exigible ». (Cour, 2 mars 2017 n° 40455 du rôle)

À déduire des développements qui précèdent, c'est à l'assujetti qui a effectué une livraison de biens ou une prestation de services et qui souhaite se prévaloir d'une quelconque dérogation, déduction ou exonération de la taxe, de prouver que les conditions ouvrant droit à pareille dérogation, déduction ou exonération sont réunies dans son chef. A défaut, l'opération économique réalisée par l'assujetti est présumée avoir été effectuée dans des conditions rendant la taxe exigible.

Conformément aux dispositions de l'article 43, paragraphe 1, point d) de la LTVA, les livraisons intracommunautaires de biens sont, en principe et sous réserve des dispositions prescrites sous i) et ii) dudit article, exonérées de taxe sur la valeur ajoutée. Toutefois, il échet de rappeler que l'exonération prévue par le susdit article 43, paragraphe 1, point d) est conditionnée, notamment, à la preuve du caractère réel de la livraison. En d'autres termes, l'assujetti qui a réalisé une livraison intracommunautaire et qui entend exonérer celle-ci de taxe doit prouver la réalité du transport physique du ou des biens depuis l'Etat membre d'origine vers l'Etat membre de destination.

A signaler, en second lieu, que le règlement d'exécution (UE) 2018/1912 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant le règlement d'exécution (UE) 282/2011 en ce qui concerne certaines exonérations liées aux opérations intracommunautaires pose, en son article 45bis, paragraphe 1 première phrase, une présomption d'expédition ou de transport des biens d'un Etat-membre vers un autre Etat-membre, sous réserve que l'assujetti fournisse certains éléments de preuve.

S'agissant d'une livraison intracommunautaire dans le cadre de laquelle l'acquéreur s'engage à effectuer lui-même le transport des biens, les éléments de preuve qu'il incombe au vendeur de fournir afin de bénéficier de la présomption d'expédition ou de transport suscitée sont prévus aux articles 45bis, paragraphe 1 b) et 45bis paragraphe 3 a), et b) du règlement (UE) 2018/1912.

Ces articles disposent, respectivement :

« 1. Aux fins d'application des exonérations prévues à l'article 138 de la directive 2006/112/CE, il est présumé que les biens ont été expédiés ou transportés à partir d'un Etat membre vers une destination située en dehors de son territoire mais dans la Communauté dans l'un des cas suivants :

(...)

b) le vendeur est en possession des documents suivants :

i) une déclaration écrite de l'acquéreur, attestant que les biens ont été expédiés ou transportés par lui, ou par un tiers pour son compte, et spécifiant l'Etat-membre de destination des biens ; cette déclaration écrite mentionne : la date d'émission ; le nom et l'adresse de l'acquéreur ; la quantité et la nature des biens ; la date et le lieu d'arrivée des biens ; (...) et l'identification de la personne qui accepte les biens au nom de l'acquéreur ; et

ii) au moins deux éléments de preuve non contradictoires visés au paragraphe 3, point a) délivrés par deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur ou un seul élément de preuve visé au paragraphe 3, point a), en combinaison avec un seul élément de preuve non contradictoire visé au paragraphe 3, point b), confirmant le transport ou l'expédition, délivrés par deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur.

L'acquéreur doit fournir au vendeur la déclaration écrite visée au point b) i) au plus tard le dixième jour du mois suivant la livraison. »

« 3. Aux fins du paragraphe 1, les éléments suivants sont acceptés comme preuve de l'expédition ou du transport :

a) des documents relatifs à l'expédition ou au transport des biens, tel qu'un document ou une lettre CMR signé, un connaissement, une facture de fret aérien ou une facture du transporteur des biens ;

b) les documents suivants :

i) une police d'assurance concernant l'expédition ou le transport des biens ou des documents bancaires prouvant le paiement de l'expédition ou du transport des biens ;

ii) des documents officiels délivrés par une autorité publique, telle qu'un notaire, confirmant l'arrivée des biens dans l'Etat membre de destination ;
iii) un récépissé délivré par un entrepositaire dans l'Etat membre de destination attestant l'entreposage des biens dans cet Etat membre. »

Il découle de ce qui précède qu'une livraison intracommunautaire n'est exonérée de la TVA que si l'assujetti apporte la preuve de la réalité du transport physique des biens de l'Etat-membre d'origine vers l'Etat-membre de destination.

Dans l'hypothèse spécifique d'une livraison intracommunautaire dans laquelle l'acquéreur procède lui-même à l'acheminement des biens, le transport desdits biens de l'Etat-membre d'origine vers l'Etat-membre de destination est présumé si le vendeur fournit la déclaration écrite prévue par l'article 45bis, paragraphe 1, point b), i) du règlement (UE) 2018/1912 ainsi que les éléments de preuve détaillés sous le ii) du même article. Dans le cas contraire, la livraison sera réputée avoir été effectuée dans des conditions rendant la taxe exigible.

SOCIETE1.) tente de prouver la réalité du transport de la marchandise depuis le Luxembourg vers la Belgique au moyen de deux attestations d'assurance relatives aux véhicules qui auraient servi, selon ses dires, au transport de la marchandise, ainsi que d'une « *attestation testimoniale* » rédigée par le chauffeur qui aurait supposément chargé et transporté la marchandise pour le compte de la société de droit belge SOCIETE5.), à savoir PERSONNE2.).

D'abord, il n'est pas possible de déduire des attestations d'assurance versées en pièce n° 14 par la demanderesse que la marchandise ait effectivement été acheminée du territoire luxembourgeois vers la Belgique, à fortiori au moyen des véhicules susmentionnés.

Ensuite, l'attestation testimoniale versée en pièce n° 15 par SOCIETE1.) ne contient pas la mention légale qu'elle est établie en vue de sa production en justice et que son auteur a connaissance qu'une fausse attestation de sa part l'expose à des sanctions pénales telle que prévue à l'article 402 alinéa 3 du nouveau code de procédure civile. Elle ne peut donc valoir attestation au sens de l'article 402 du nouveau code de procédure civile et est à écarter.

SOCIETE1.) ne produit donc aucun document de transport ayant trait aux prédites livraisons intracommunautaires mais déclare elle-même, tant dans sa réclamation du 1^{er} mars 2021 qu'aux termes de l'assignation, ne pas être en possession d'aucune lettre de voiture CMR, sinon un des autres documents prévus à l'article 45bis, paragraphe 1, point b), i) et ii) du règlement (UE) 2018/1912.

En l'absence de toute preuve permettant d'établir le caractère réel des livraisons intracommunautaires dans le sens de la réalité du transport physique des marchandises d'un Etat membre vers un autre, lesdites livraisons sont, au vœu de l'article 72 de la LTVA, présumées avoir été effectuées dans des conditions rendant la taxe exigible.

Partant, il y a lieu de retenir que c'est à bon droit que l'AEDT a appliqué la TVA aux prédites livraisons intracommunautaires et que son Directeur a maintenu cette position. Les livraisons de biens et prestations de services visées à l'article 43, paragraphe 1, points a, b) et g) de la LTVA sont exonérées de taxe dans la mesure où ces opérations sont réalisées en dehors de la Communauté.

Le règlement grand-ducal modifié du 16 juin 1999 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations à l'exportation en dehors de la Communauté et d'autres opérations dispose, en son article 11 :

« Sans préjudice de l'article 12, les opérations visées à l'article 43, paragraphe 1 sous a), b) et g) de la loi du 12 février 1979 ne bénéficient de l'exonération que si la réalité de l'exportation est prouvée par l'assujetti effectuant ces opérations (...).

(...)

cette preuve résulte de documents établissant que les formalités douanières prescrites par les autorités douanières pour l'exportation alléguée ont été effectuées correctement (...). ».

L'article 3, paragraphe 2, point a) de la LTVA prévoit que la « Communauté » ou le « territoire de la Communauté » tels que mentionnés par la prédite loi s'entendent de « l'ensemble des territoires des États membres tels que définis au point 2) de l'article 5 de la directive 2006/112/CE ».

Les articles 5 point 2) et 6 point 2) sous d) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée disposent, respectivement :

« Aux fins de l'application de la présente directive, on entend par :

(...)

2) « Etat membre » et « territoire d'un Etat membre », le territoire de chaque Etat membre de la Communauté auquel s'applique, conformément à son article 299, le traité instituant la Communauté européenne, à l'exclusion du ou des territoires figurant à l'article 6 de la présente directive ».

« 2. La présente directive ne s'applique pas aux territoires suivants :

(...)

d) ADRESSE2.) ».

A retenir donc que l'enclave espagnole de ADRESSE2.), située au Maroc, ne fait pas partie du territoire de la Communauté tel que défini par la LTVA.

L'article 12 du prédit règlement du 16 juin 1999 poursuit en précisant :

« Les livraisons de biens et les prestations de services énumérées à l'article 43, paragraphe 1 de la loi du 12 février 1979 ne bénéficient de l'exonération y prévue qu'à condition que la preuve de l'accomplissement des conditions y prévues soit apportée, sans préjudice des moyens de preuve spécifiques prévus à l'article 11, et que la comptabilité de l'assujetti soit en concordance avec lesdites conditions ».

Il y a lieu de déduire des textes qui précèdent qu'une livraison de biens ou qu'une prestation de service effectuée en dehors du territoire de la Communauté, telle que prévue à l'article 43, paragraphe 1 points a), b) ou g) de la LTVA, n'est exonérée de taxe qu'à la condition que l'assujetti fournisse la preuve de la réalité de l'exportation, ce au moyen des documents douaniers prescrits par l'article 11 du règlement grand-ducal du 16 juin 1999. À défaut, conformément aux dispositions de l'article 72 de la LTVA, les opérations économiques susvisées sont réputées avoir été réalisées dans des conditions qui rendent la taxe exigible.

Ainsi, préalablement à toute analyse relative à l'application des règles du système TVA au territoire de ADRESSE2.), l'exonération des exportations sous examen est conditionnée par la preuve du caractère réel desdites exportations.

En l'occurrence, le tribunal se doit à nouveau de constater que SOCIETE1.) ne fournit aucun élément susceptible de prouver la réalité des exportations visées, notamment elle n'a pas produit le « *duplicata* » dont elle aurait fait une demande de communication auprès de l'Administration des Douanes et Accises.

Au regard des développements qui précèdent, il y a lieu de retenir que SOCIETE1.) ne démontre pas la réalité des opérations d'exportation prétendument réalisées à destination de la société SOCIETE4.) au cours de l'année 2016.

Cette réalité est à juste titre mise en évidence par le Directeur de l'AEDT dans sa décision du 27 septembre 2021 : « *Dans le cadre de vos opérations réalisées avec la société SOCIETE4.) établie dans l'enclave espagnole de ADRESSE2.), il y a également lieu de constater que vous n'avez présenté aucun document probant justifiant l'exonération des ventes (...).* »

Partant, les prédites opérations ne sont pas susceptibles de bénéficier de l'exonération de taxe prévue à l'article 43 §1 a), b) ou g) de la LTVA et conformément aux dispositions de l'article 72 de la LTVA, elles sont présumées avoir été effectuées dans des conditions rendant la taxe exigible.

C'est donc à juste titre que l'AEDT a appliqué la taxe à ces opérations et que le Directeur de l'AEDT a maintenu la taxation d'office émise pour l'année 2016 par le bulletin de taxation d'office du 16 septembre 2021.

2. Quant à l'année 2017

La facture n° NUMERO2.) émise à la société SOCIETE4.) n'a pas été déclarée dans la déclaration du 2^{ème} trimestre 2017.

Si la déclaration du 1^{er} trimestre 2017 de l'assujettie renseigne effectivement un montant s'élevant à 37.388,69 euros au titre d'opérations d'exportations exonérées de taxes, montant correspondant à celui de la facture sous examen, force est de constater que la déclaration du 2^{ème} trimestre 2017 renseigne, au titre des exportations exonérées de taxe, un montant de 0.- euros.

Même à supposer qu'il soit établi que le bureau de comptabilité SOCIETE3.) ait déclaré deux fois la facture susvisée, il reste que cette double déclaration ne suffit pas à expliquer la disproportion

existant entre le montant du chiffre d'affaires et le montant des acquisitions intracommunautaires d'une part, et ne permet également pas de justifier la différence entre le montant des acquisitions intracommunautaires indiqué par le système SOCIETE2.) et le montant des acquisitions intracommunautaires tel que déclaré par l'assujettie d'autre part.

Partant, c'est à bon droit que l'AEDT a procédé par voie de taxation d'office s'agissant des irrégularités constatées dans le chef de SOCIETE1.) pour l'année 2017.

C'est ensuite à juste titre que l'AEDT fait valoir que la déclaration annuelle TVA de l'année 2017 renseigne, entre autres, que la demanderesse a exonéré des livraisons intracommunautaires à concurrence d'un montant de 48.518,41- euros.

Se référant aux principes exposés ci-dessus, le tribunal constate que SOCIETE1.) n'a à nouveau versé aucun document démontrant la réalité du transport physique des biens d'un Etat-membre vers un autre.

En effet, ni les explications, ni les pièces fournies par SOCIETE1.) à l'appui de la réclamation du 1^{er} mars 2021 et dans la présente instance ne permettent d'établir le caractère réel de ces prétendues livraisons intracommunautaires.

Dès lors, et en application des principes susvisés, c'est encore à bon droit que l'AEDT a refusé l'exonération dont entendait se prévaloir SOCIETE1.) au titre des livraisons intracommunautaires et a considéré que les opérations en question étaient présumées avoir été effectuées dans des conditions rendant la taxe exigible.

3. Quant à l'année 2018

Le tribunal rappelle qu'aux termes de l'article 72 de la LTVA, toute livraison de biens ou prestation de service est présumée, jusqu'à preuve du contraire, avoir été effectuée dans des conditions rendant la taxe exigible. Il découle de cette disposition qu'il appartient à l'assujetti qui entend exonérer une opération économique de taxe, de démontrer que les conditions ouvrant droit à exonération sont réunies dans son chef.

Force est tout d'abord de constater qu'il résulte expressément de la réponse adressée par les autorités fiscales espagnoles à la requête d'assistance émise par l'AEDT qu'il n'a pas été possible de vérifier la réalité des opérations économiques prétendument effectuées par SOCIETE1.) vers la société SOCIETE4.) (« *It has not been possible to verify the reality of the operations requested because the company and its representative are untraceable* »)

Ensuite, et vu les contestations émises par l'AEDT à cet égard, les « *contrats de consultance* » ayant prétendument été joints à la réclamation introduite le 1^{er} mars 20216 ne sont pas versés en cause. Le moyen reste partant à l'état d'allégation et est à écarter.

A défaut d'avoir établi le caractère réel d'opérations économiques prétendument effectuées à destination de la société SOCIETE4.) au cours de l'année 2018, SOCIETE1.) ne peut se prévaloir d'un quelconque régime d'exonération et c'est donc à bon droit que l'AEDT a imposé lesdites opérations à la TVA sur base d'une taxation d'office.

4. Conclusion

Eu égard à l'ensemble des développements qui précèdent, il y a lieu de retenir que c'est à bon droit qu'aux termes de sa décision du 27 septembre 2021, le Directeur de l'AEDT a mis en évidence que l'assujetti n'avait « *nullement apporté des pièces justificatives susceptibles d'inciter l'administration à revoir sa position* » et a maintenu partiellement le bulletin de taxation d'office 2016 d'une part, a maintenu intégralement les bulletins de taxation d'office 2017 et 2018 d'autre part.

Partant, les demandes adverses visant à voir annuler la décision du Directeur de l'enregistrement et des domaines du 27 septembre 2021 pour être ni fondée ni justifiée et « *Annuler les bulletins de taxation d'office des années 2016,2017 et 2018* » sont à rejeter.

5. Quant aux 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, SOCIETE1.) ne saurait prétendre à l'allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile.

L'équité commande de ne pas laisser à la charge de l'AEDT l'intégralité des frais non compris dans les dépens qu'elle a dû exposer afin de faire valoir ses droits en justice.

Eu égard aux éléments d'appréciation à la disposition du tribunal, celui-ci évalue à 500.- euros l'indemnité de procédure lui devant revenir sur le fondement de l'article 240 du nouveau code de procédure civile.

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 SOCIETE1.) aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat concluant, qui la demande, 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,

reçoit la demande en la forme,

la dit non fondée,

partant, confirme la décision du Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA du 27 septembre 2021,

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

dit la demande de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA en allocation d'une indemnité de procédure fondée à concurrence du montant de 500.- euros,

partant, condamne la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) SARL à payer à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA le montant de 500.- euros à titre d'indemnité de procédure,

condamne la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) SARL aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat à la Cour, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

