

Texte pseudonymisé

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

Jugement Civil (Ile chambre)
2024TALCH03/00006

Audience publique du mardi, seize janvier deux mille vingt-quatre

Numéro du rôle : TAL-2020-04954

Composition :

Christian SCHEER, vice-président,
Marc PUNDEL, premier juge,
Cynthia WOLTER, juge,
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 suppléant Michèle BAUSTERT, en remplacement de l'huissier de justice Cathérine NILLES de Luxembourg, du 20 mars 2020,

ayant comparu par la société LOYENS & LOEFF LUXEMBOURG Sàrl, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Véronique HOFFELD, avocat, comparant actuellement par Maître Stéphanie LACROIX, avocat, demeurant à Luxembourg,

ET :

1. l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, assigné en ses bureaux à L-1341 Luxembourg, 2, Place de Clairefontaine, et pour autant que de besoin pris en la personne de Monsieur le Ministre des Finances, Ministère des Finances, ayant ses bureaux à L- 1352 Luxembourg, 3, rue de la Congrégation, conformément à l'article 163 du nouveau code de procédure civile,

2. l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, prise en la personne de Monsieur le Directeur de l'Administration de l'enregistrement,

des Domaines et de la TVA, assigné en ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, conformément à l'article 76 §§ 3 et 4 de la loi du 12 février 1979,

défendeurs aux fins du prédit exploit de l'huissier de justice Cathérine NILLES,

comparant par la société en commandite simple BONN STEICHEN & PARTNERS, inscrite au barreau de Luxembourg, établie à L-2370 Howald, 2, rue Peternelchen, Immeuble C2, représentée par son gérant actuellement en fonctions à savoir la société à responsabilité limitée BSP Sàrl, établie à L-2370 Howald, 2, rue Peternelchen, représentée aux fins de la présente procédure par son gérant Maître Alain STEICHEN, avocat, demeurant à Luxembourg.

LE TRIBUNAL :

Vu l'ordonnance de clôture du 26 mai 2023.

Les mandataires des parties ont été informés par bulletins des 30 mai et 8 novembre 2023 de l'audience des plaidoiries fixée au 14 novembre 2023.

Aucune des parties n'a sollicité à plaider oralement.

En application de l'article 226 du Nouveau Code de Procédure civile, les parties sont réputées avoir réitéré leurs moyens à l'audience de plaidoiries et leurs mandataires sont dispensés de se présenter à l'audience des plaidoiries.

L'affaire a été prise en délibéré par le président du siège à l'audience des plaidoiries du 14 novembre 2023.

Par exploit d'huissier de justice du 20 mars 2020, la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) (ci-après la société SOCIETE1.) a fait donner assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) et à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (ci-après l'AEDT) à comparaître devant le tribunal de ce siège.

Elle demande à voir dire qu'elle était en droit de déduire l'entièreté de la TVA encourue sur les véhicules achetés (ou préfinancés) durant la période concernée et partant à se voir décharger des impositions supplémentaires de TVA en résultant.

Elle réclame encore une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile de 1.500.- euros.

Elle demande à voir condamner les parties assignées solidairement, sinon *in solidum* sinon chacune pour le tout à tous les frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Maître Stéphanie LACROIX, qui le demande, affirmant en avoir fait l'avance.

L'ETAT et l'AEDT se rapportent à prudence de justice quant à la recevabilité du recours.

Ils demandent à voir débouter la société SOCIETE1.) de toutes ses demandes.

Ils demandent à leur tour à voir condamner la société SOCIETE1.) au paiement d'une indemnité de procédure de 1.500.- euros.

Ils demandent à voir condamner la société SOCIETE1.) à tous les frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de l'étude BONN STEICHEN & PARTNERS, société en commandite simple, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Position des parties

1. La société SOCIETE1.)

La société SOCIETE1.) expose qu'elle aurait été constituée en 1996, et aurait été originellement immatriculée à la TVA pour des activités de vente en gros de pièces détachées pour des machines agricoles. L'activité aurait alors progressivement évolué vers l'exploitation de droits de propriété intellectuelle.

Si ces brevets se concentraient à la base sur les engins agricoles, la gamme aurait été étendue et comprendrait notamment des designs de bouteilles de parfums spécifiquement pour la marque ENSEIGNE1.). Cette activité, dont il ne serait pas contesté qu'elle ouvre droit à déduction, générerait des revenus importants (510.000.- euros en 2017, 2018 et 2019).

Par la suite, la société aurait également décidé d'étendre le champ de ses activités à l'achat-revente de véhicules de luxe (en particulier de marque ENSEIGNE1.)).

L'objet social d'un assujetti ne serait pas un facteur ayant un impact sur l'existence d'un droit de déduction. En toute hypothèse, l'objet social de la société SOCIETE1.), repris dans ses statuts, couvrirait « *toutes opérations commerciales (...) ainsi que tous les transferts de propriété mobilière* ». La revente de véhicules de luxe ne serait ainsi pas du tout exclue de l'objet social de la société SOCIETE1.) contrairement à ce qu'avancerait l'AEDT.

Durant les années 2016 à 2018, la société aurait ainsi acquis, dans le cadre de son activité d'achat-revente de véhicules, les véhicules suivants : une ENSEIGNE1.) ALIAS1.), une ENSEIGNE1.) ALIAS2.), une ENSEIGNE1.) ALIAS3.) et une ENSEIGNE2.). Des acomptes auraient également été payés dans le cadre de l'acquisition des véhicules suivants : une ENSEIGNE1.) ALIAS4.) , une ENSEIGNE1.) ALIAS5.), une ENSEIGNE1.) ALIAS6.) .

Ces véhicules seraient stockés en PAYS pour des raisons pratiques alors que l'accord passé par la société SOCIETE1.) avec ENSEIGNE1.) prévoirait en effet l'implication du garage SOCIETE2.) en PAYS. En effet, les véhicules seraient achetés par la société SOCIETE1.) auprès du garage SOCIETE2.) qui se chargerait alors de leur garde et entretien. Cette méthode permettrait à la société SOCIETE1.) de réduire à la fois les frais de location de garage ainsi que de services de sécurité et d'assurance.

Pendant la période concernée (2016 à 2018), seule la ENSEIGNE1.) ALIAS1.) et la ENSEIGNE2.) auraient été revendues. Ces ventes auraient été dûment soumises à la TVA. L'usage privé de certains véhicules aurait d'ailleurs également été déclaré et soumis à la TVA en application de l'article 16 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la LTVA).

Or, la revente des prédites ENSEIGNE1.) ALIAS1.) et ENSEIGNE2.) n'aurait pas généré de bénéfice alors que

- L'acquisition de la ENSEIGNE2.) se serait fait à un prix plus élevé que le prix initialement convenu. N'ayant pas trouvé d'acheteurs, la société aurait dû se résoudre à progressivement réduire le prix réalisant à terme une décote. Cette voiture n'aurait pas été utilisée à des fins privées, la facture de vente émise par la société SOCIETE1.) mentionnant un kilométrage de seulement 2 km.

- La décote concernant la ENSEIGNE1.) ALIAS1.) s'expliquerait par le fait qu'il s'agirait d'une ENSEIGNE1.) « *d'entrée de gamme* » (à l'inverse des modèles exclusifs) et qu'elle aurait été accidentée à l'arrière dans le cadre d'une collision en chaîne, impliquant un employé de la société SOCIETE1.).

L'achat de plusieurs ENSEIGNE1.) s'expliquerait en particulier par la spécificité du marché des ENSEIGNE1.).

Les modèles « *d'entrée de gamme* » seraient relativement courants et généreraient donc peu de revenus (sauf lors de leurs ventes initiales par le vendeur officiel de la marque), alors que les modèles « *exclusifs* » du fait de leur rareté, généreraient des plus-values substantielles. Ainsi, une société souhaitant générer des revenus substantiels par le biais de la vente de ENSEIGNE1.) devrait, dans toute la mesure du possible, accéder au marché des ENSEIGNE1.) exclusives.

Afin d'accéder à ce cercle restreint d'« *exclusive buyers* », la société SOCIETE1.) aurait été obligée d'acheter, dans un premier temps, un certain nombre de ENSEIGNE1.) « *d'entrée de gamme* ». Notamment du fait de l'achat de la ALIAS1.) , elle aurait eu la possibilité d'acheter la ENSEIGNE1.) F12 TDF, moins courante et constitutive d'un investissement avec une plus-value de 225 à 400%.

S'agissant d'un modèle de prestige, la société SOCIETE1.) n'a aucun intérêt à le voir consacrer à une utilisation privée ce qui reviendrait à en réduire la valeur. Ainsi la ALIAS3.) n'aurait jamais été conduite mais est stockée dans un garage. La revente des modèles exclusifs serait en général décalée dans le temps étant donné qu'avec l'écoulement du temps la valeur de ces modèles exclusifs augmenterait davantage. Ainsi, la ALIAS3.) serait proposée à la vente le jour où elle aura atteint sa valeur maximale.

Seules les voitures entrées de gamme (la ALIAS1.) et la ALIAS2.)) sur lesquelles la société SOCIETE1.) n'espérerait pas générer un bénéfice, auraient effectivement été utilisées à des fins privées et taxées.

Le 8 février 2019, l'AEDT aurait procédé à un contrôle au siège de la société SOCIETE1.) et lui aurait fait parvenir ses constatations au travers d'un procès-verbal daté du 12 février 2019 avec comme conséquence un refus de déduction de la taxe en amont.

Cette position aurait été confirmée dans les trois bulletins de taxation d'office pour les années 2016, 2017 et 2018 datés du 19 mars 2019 et réputés notifiés le 4 avril 2019.

Par décision sur réclamation émise le 10 décembre 2019 avec date de notification présumée le 20 décembre 2019, le Directeur de l'AEDT aurait partiellement confirmé les bulletins d'origine. Toutefois, le Directeur aurait considéré que, dès lors que la TVA en amont encourue sur les véhicules de luxe n'était pas déductible, il convenait, en application du principe *non bis in idem*, de modifier les bulletins d'origine pour les années 2017 et 2018. De « *nouveaux* » bulletins de taxation d'office auraient donc émis pour les années 2017 et 2018 (il s'agirait, pris conjointement avec le bulletin d'origine pour l'année 2016, des bulletins à qualifier de « *bulletins litigieux* »).

Il découlerait des articles 48, 49 et 55 de la LTVA que la TVA encourue en amont sur les acquisitions intracommunautaires de biens est déductible dans la mesure où ces biens sont utilisés pour les besoins de l'entreprise, c'est-à-dire, pour effectuer des activités économiques.

Aucune disposition du chapitre VII de la LTVA, relatif au droit à déduction ne mentionnerait la nécessité de générer un chiffre d'affaires qui soit supérieur aux charges. Cette circonstance ne serait aucunement étonnante puisqu'elle découlerait du principe de base de la TVA selon lequel cette dernière doit être neutre pour les assujettis.

La jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après la CJUE) serait également claire que le droit à déduction de la TVA existe, sans égard au montant, ni même à l'existence d'un chiffre d'affaires ouvrant droit à déduction. Tant qu'un lien direct existerait entre un coût en amont et une activité effectuée en aval (ou que l'on aurait l'intention d'exercer) la TVA sur ces coûts serait entièrement déductible.

La position prise par les parties défenderesses dans cette affaire reviendrait à consacrer d'office la double imposition des véhicules concernés. La société SOCIETE1.) aurait d'une part payé la TVA en amont (qu'elle n'aura pas pu déduire) et devrait nécessairement, d'autre part, facturer la vente de ces véhicules avec TVA avec comme résultat qu'un seul et même véhicule aura été soumis plusieurs fois la taxe.

En application de l'article 16 paragraphe 1^{er} de la LTVA, lorsqu'un assujetti met à disposition de son employé un véhicule, cette mise à disposition serait assimilée à une prestation de service (en l'espèce, de location du véhicule). S'agissant d'une prestation de services effectuée à titre onéreux, une telle transaction ouvrirait droit à déduction, sauf hypothèse d'exonération.

Un usage privé pour un montant de 15.981,30 euros pour l'année 2017 et de 44.862,33 euros pour l'année 2018 aurait ainsi été retenu dans les déclarations TVA. Cette utilisation privée d'un bien affecté à l'entreprise aurait donc dûment été déclarée et aurait généré de la TVA en aval qui aurait été collectée par l'Administration au travers du dépôt des déclarations.

L'usage privé (des ENSEIGNE1.) « *entrée de gamme* ») ne serait nullement dissimulé, ou contesté, mais, au contraire, il serait documenté, déclaré et taxé en bonne application de la LTVA.

S'agissant au contraire des modèles de prestige, la société SOCIETE1.) n'aurait aucun intérêt à en faire une utilisation privée ce qui diminuerait sa valeur. La ENSEIGNE1.) SF90 telle qu'on verrait sur le profil Instagram de PERSONNE1.) n'appartiendrait pas à la société SOCIETE1.).

La société SOCIETE1.) aurait bien l'intention d'exercer une activité d'achat-revente de véhicules.

Elle aurait d'ores et procédé à la vente de plusieurs véhicules de luxe dont notamment la ENSEIGNE1.) ALIAS1.) ainsi que le véhicule ENSEIGNE2.), puis récemment la ENSEIGNE1.) ALIAS2.) . Ces véhicules auraient tous été revendus quelques mois

après leur acquisition. Si certes, la vente de ces véhicules aurait été faite sans aucun bénéfice, ce fait ne saurait emporter la moindre conviction.

Le fait que la plupart des véhicules acquis n'auraient pas encore été revendus ne serait pas de nature à faire perdre la qualification d'activité économique. Il ne saurait avoir le moindre lien entre la qualification d'activité économique et un quantum de vente.

Il ne serait nullement question pour les conjoints PERSONNES1et2.) de se faire financer leur « *passion* » comme tenterait de le faire admettre erronément les parties défenderesses mais d'investir dans des modèles rares, dont la vente s'avérerait lucrative pour la société. Le fait d'avoir acquis préalablement un véhicule de la marque qualifié entre « *avertis* » de véhicule « *entrée de gamme* » ainsi que le fait pour les conjoints PERSONNES1et2.) de piloter des modèles de la marque italienne au sein d'une écurie de course aurait uniquement pour finalité d'entrer dans le cercle très restreint des « *exclusive buyer club* ».

L'objectif commercial de la société SOCIETE1.) serait donc de construire un portefeuille de modèles tel que requis par la marque ENSEIGNE1.) et s'en servir « *d'outil* » pour atteindre son objectif commercial.

Le fait que la plupart des véhicules acquis n'auraient pas encore été revendus serait également irrelevante et ne serait certainement pas de nature à faire perdre la qualification d'activité économique. Il serait illusoire de croire que l'achat et la vente simultanée d'une voiture haut de gamme permettrait de générer de substantiels bénéfices. Par ailleurs, la revente de ces modèles d'exception est également réglementée par le constructeur lui-même.

En tout état de cause, il serait fermement contesté et non autrement prouvé que les conjoints PERSONNES1et2.) utiliseraient les véhicules haut de gamme à des fins privées. Dans ce contexte, la société SOCIETE1.) insiste que les plaques personnalisées sur les voitures ne seraient d'aucune pertinence dans le cas d'espèce et ne serait certainement pas de nature à en conclure que les conjoints PERSONNES1et2.) feraient un usage privé des véhicules destinés à la revente.

La société SOCIETE1.) résiste au reproche adverse selon lequel elle ne rapporterait pas la preuve d'une réelle présence auprès du « *grand public* » en répliquant que le « *grand public* » ne pourrait être considéré comme des clients cibles ou potentiels de ENSEIGNE1.) haut de gamme. Les photographies prises du profil Instagram PERSONNE1.) démontreraient à suffisance que les véhicules ne sont « *sortis* » et utilisés que lors de manifestations sur des circuits fermés. Ces clichés auraient uniquement été pris dans un but d'exhibition des voitures à l'attention d'un public averti, dont feraient partie les followers du compte.

A ce titre, il serait « *curieux de lire dans les conclusions adverses qu'il est reproché à Monsieur PERSONNE1.) d'avoir paramétré son compte en « privé » alors même que ce paramétrage est en totale harmonie avec le caractère privé et exclusif du monde des acheteurs de ENSEIGNE1.) haut de gamme.* »

Non seulement la preuve de l'activité économique de la société SOCIETE1.) serait rapportée par la vente de 3 véhicules en seulement 5 ans mais encore, les

défenderesses concèderaient elles-mêmes dans leurs conclusions que les voitures haut de gamme sont bien présentées à un public d'initié sur ces circuits automobiles.

La situation de la société SOCIETE1.) serait donc bien différente de celle d'un indépendant qui acquerrait plusieurs voitures de sport et entendrait déduire la TVA alors même que son activité est sans lien avec ces véhicules et il conviendrait de conclure que c'est à tort que l'AEDT et son Directeur entendent refuser à la société SOCIETE1.) le droit à déduire la TVA encourue en amont sur les véhicules.

2. L'ETAT et l'AEDT

Les parties défenderesses exposent qu'au cours des années 2018 et 2019, le service anti-fraude de Diekirch au sein de l'AEDT aurait procédé à un certain nombre de vérifications et de contrôles relatifs notamment aux exercices 2016, 2017 et 2018.

Lors de ces contrôles, le service anti-fraude aurait constaté que le chiffre d'affaires de la société SOCIETE1.) se limiterait essentiellement à des redevances annuelles d'un montant hors taxes de 510.000.- euros perçus d'une société de droit néerlandais du groupe familial, à savoir SOCIETE3.). En tant que prestations de service intracommunautaire à destination d'un client-assujetti, le chiffre d'affaires correspondant à ces redevances ne donnerait pas lieu à collecte de TVA au Luxembourg, mais ferait l'objet d'une auto-liquidation dans le chef du client néerlandais.

Par ailleurs, la société aurait acquis (respectivement versé des acomptes en vue de l'acquisition), au courant des années couvertes par le contrôle, plusieurs voitures de luxe. Deux de ces véhicules (ENSEIGNE1.) ALIAS1.) et ENSEIGNE2.)) acquis auraient été revendus après une courte période, avec des moins-values importantes.

Dans leur procès-verbal du 12 février 2019, les agents du service anti-fraude concluraient qu'au vu l'objet social de la société, les voitures de luxe ainsi que les dépenses liées sur celles-ci ne présentent aucun lien, respectivement elles ne sont pas utilisées dans le cadre de l'accomplissement de l'objet social de la société ou de la production de recettes.

La société n'ayant pas produit d'observations audit procès-verbal endéans le délai fixé par l'AEDT, le bureau d'imposition compétent a émis, en date du 19 mars 2019 des bulletins de taxation d'office pour les années 2016, 2017 et 2018, avec comme date de notification le 4 avril 2019. Les Bulletins refuseraient la déduction de la taxe en amont sur l'acquisition des véhicules ENSEIGNE1.) et ENSEIGNE2.).

Par courrier d'avocat du 4 juillet 2019, la société aurait réclamé contre les bulletins.

Le Directeur de l'AEDT aurait pris sa décision sur réclamation en date du 10 décembre 2019 (date de notification 20 décembre 2019) et aurait partiellement fait droit aux demandes de la société en procédant à l'annulation du bulletin 2017 et du bulletin 2018.

Les parties défenderesses disent se rapporter à prudence de justice concernant la recevabilité du recours introduit, en ce qu'il est dirigé contre les « nouveaux » bulletins

2017 et 2018 ainsi que concernant la recevabilité du recours, introduit contre la décision, dans la mesure où celle-ci concerne les bulletins « *d'origine* » 2017 et 2018, qui ont été tous les deux annulés et remplacés par les « *nouveaux* » bulletins 2017 et 2018.

Comme la partie demanderesse l'aurait justement rappelé, la déduction de la taxe en amont serait limitée aux biens utilisés pour les besoins de l'entreprise (article 48 de la LTVA), pour autant qu'ils ne soient pas utilisés pour effectuer des livraisons de biens et/ou des prestations de services exonérées ou ne rentrant pas dans le champ d'application de la taxe (article 49 de la LTVA). L'article 54 de la LTVA préciserait ensuite que « *n'est pas déductible la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé des dépenses qui n'ont pas un caractère strictement professionnel, telles que les dépenses somptuaires, de divertissement ou de représentation* ».

Pour l'application de l'ensemble des régies relatives à la déduction de la TVA en amont, la CJUE, comme les juridictions luxembourgeoises retiendraient de façon constante qu'il incombe à l'assujéti qui demande la déduction de la TVA, d'établir, par des éléments objectifs, que les conditions prévues pour en bénéficier sont remplies.

Or, aux yeux des parties défenderesses, il n'existerait pas, en l'espèce, de tels éléments objectifs. Bien au contraire, l'ensemble des éléments factuels objectifs laisseraient conclure que les véhicules acquis par la partie demanderesse auraient servi à d'autres fins, exclusivement privées, dans le chef du bénéficiaire économique de la partie demanderesse et de sa famille, qui feraient de la conduite de véhicules de marque ENSEIGNE1.) leur hobby.

En premier lieu, la société ne rapporterait pas le moindre élément de preuve tangible laissant conclure à une réelle présence auprès du public (que ce soit le grand public ou le public cible du marché des véhicules ENSEIGNE1.).

La partie adverse manquerait de verser la moindre preuve d'une entrée en contact avec l'un ou l'autre acquéreur potentiel de ses véhicules à travers le compte Instagram de PERSONNE1.). Non seulement, les publications, qui auraient pu y être trouvées laissent toutes conclure à une utilisation privée des véhicules, mais le profil en question aurait par ailleurs été configuré comme « *privé* » récemment, de sorte à ne plus être accessible qu'aux personnes qui sont déjà en contact avec PERSONNE1.). Ces quelques 1500 personnes, parmi lesquelles sans doute de nombreux jeunes de la même tranche d'âge de PERSONNE1.), ne suffiraient guère à constituer un public-cible crédible d'acquéreurs de véhicules de luxe.

Au moment de l'acquisition des véhicules litigieux (c'est-à-dire en 2016, 2017 et 2018), la société demanderesse n'aurait pas non plus disposé d'une autorisation d'établissement lui permettant de procéder à l'achat-revente de véhicules de luxe.

Ensuite, la réalité de la prétendue activité d'achat-revente de la société ne serait pas établie par les deux ventes de véhicules qui ont eu lieu en 2017 et en 2018. Au contraire, de telles ventes pourraient tout aussi bien être effectuées dans un contexte de détention des véhicules à des fins purement privées.

Force serait de constater que la partie demanderesse ne produit pas la moindre pièce relative à l'utilisation effective des deux autres véhicules ENSEIGNE1.) acquis par la société en 2017, à savoir les modèles ALIAS2.) et ALIAS3.).

Pour la ENSEIGNE1.) ALIAS3.), la société SOCIETE1.) renseignerait simplement qu'elle n'aurait jamais été conduite et ne serait assurée que pour le vol et l'incendie, à savoir une formule adaptée, d'après les sites Internet spécialisés, pour les véhicules destinés à n'être conduits que sur des circuits. Bien qu'elle fasse état d'une prétendue valeur de marché du modèle ALIAS3.) supérieure à son prix d'acquisition, elle ne rapporterait cependant pas la moindre preuve d'avoir proposé le véhicule à la vente, ni a fortiori, de l'avoir effectivement vendu.

Pour le véhicule ENSEIGNE1.) ALIAS2.) , elle ne produirait pas la moindre explication quant à une éventuelle intention de revente. La seule information dont disposent les parties défenderesses aujourd'hui, soit quatre ans après l'acquisition de ce véhicule, décrit comme « *bas de gamme* », est qu'il aurait fait l'objet d'un usage privé.

L'ensemble des explications de la demanderesse resteraient purement théoriques et circulaires ; à en croire la demanderesse, elle aurait sans doute pu réaliser d'importantes plus-values sur différentes opportunités d'achat et de revente - dont toute trace ferait d'ailleurs défaut dans les pièces adverses - ce qui aurait pu démontrer son intention commerciale / économique, mais elle n'aurait pu concrétiser ses projets en raison justement du fâcheux contrôle TVA au Luxembourg.

Sous le fanion d'une écurie de course, les consorts PERSONNES1et2.) participeraient en effet à des événements prestigieux organisés pour les amateurs de ENSEIGNE1.) sur différents circuits européens. D'après les indications disponibles en ligne, il ne s'agirait-là pas de compétitions automobiles officielles, organisées sous l'égide d'une fédération nationale ou internationale, mais plutôt de manifestations réservées aux propriétaires de véhicules ENSEIGNE1.), qui seraient membres d'un programme spécial, à vocation commerciale. La finalité primaire des consorts PERSONNES1et2.) serait donc le divertissement.

La déduction de la taxe en amont sur les véhicules litigieux aurait donc été rejetée à juste titre par le bureau d'imposition.

Motifs de la décision

1. Quant à la recevabilité à l'égard de l'ETAT

L'ETAT et l'AEDT se rapportent à prudence de justice en ce qui concerne la recevabilité du recours dirigé à leur encontre par la société SOCIETE1.).

Le fait de se rapporter à prudence de justice équivaut à une contestation.

L'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée dans sa version applicable à l'année 2013 prévoit que le recours « *doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines 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 (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.

Diriger le recours contre les décisions du directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines 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 de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur* » ne peut être comprise autrement qu'en ce que le défendeur à l'action est ladite administration. Le non-respect de cette obligation affecte la validité de l'exploit d'assignation.

Par voie de conséquence, le recours est à déclarer irrecevable dans la mesure où elle a été formée à l'encontre de l'Etat. (Tribunal d'arrondissement de Luxembourg 29 avril 2015, N° 159775 du rôle ; Tribunal d'arrondissement de Luxembourg 1er juillet 2015, N° 162716 du rôle ; Cour d'appel 17 juillet 2015, N° 40885 du rôle).

2. Quant à la recevabilité du recours dirigée à l'encontre de la décision directoriale du 10 décembre 2019

L'article 76 § 3 de la loi du 12 février 1979 dispose que les bulletins portant rectification ou taxation d'office sont susceptibles d'une réclamation et qu'un recours judiciaire dans un délai de trois mois sous peine de forclusion peut être introduit contre la décision directoriale à prendre à la suite de la susdite réclamation.

Il en résulte que ce recours ne peut porter que sur la contestation relative à la décision directoriale, même si la décision à prendre à ce sujet aura le cas échéant une influence sur le sort du bulletin litigieux, mais uniquement en cas de réformation de la décision directoriale. Le recours direct à la voie judiciaire a en effet été aboli et la réclamation au niveau administratif a été rendue obligatoire, comme il résulte de ce qui précède. (Cour, 7^{ième}, 1^{er} juin 2016, n° 42102 du rôle)

C'est uniquement cette décision directoriale qui est soumise à l'appréciation du tribunal et il importe peu que celle-ci concerne le bulletins « *d'origine* » 2017 et 2018, qui ont été tous les deux annulés et remplacés par les « *nouveaux* » bulletins 2017 et 2018.

3. Quant au fond

Pour conclure à la déductibilité de la taxe en amont sur l'acquisition des véhicules litigieux, la société SOCIETE1.) fait valoir exercer une activité d'achat-revente de véhicules de luxe, dont notamment et avant tout de la marque ENSEIGNE1.). A ce titre, les acquisitions des véhicules litigieux auraient eu une finalité de revente ainsi que d'accès à un marché plus restreint d'acquéreurs, permettant de générer des bénéfices plus importants.

« (...) il n'y a pas lieu de déduire de l'existence [d'un] « principe fondamental » au droit à déduction de la TVA l'existence d'une présomption de déductibilité, opérant ainsi un renversement de la charge de la preuve comme le sous-entend la société (...) ». (Trib. d'arr. de Luxembourg, 27 octobre 2020, jugement civil n° 2020TALCH08/00204, n° TAL-2019-05492 du rôle)

En l'espèce, il revient donc à la société SOCIETE1.) de démontrer que les véhicules de luxe acquis par elle l'ont été dans le but de l'exercice d'une activité économique soumise à la taxe sur la valeur ajoutée.

D'après la CJUE, l'intention d'exercer une telle activité économique et partant également le lien direct et immédiat avec celle-ci, doivent être confirmés par des éléments objectifs. (CJUE, 14 février 1985, affaire C-268/83, Rompelman ; CJUE, 8 juin 2000, 0-396/98, Schlossstrasse CJUE, 21 septembre 2017, C 441/16, SMS group.)

D'après la partie demanderesse, la démonstration de la réalité de l'activité d'achat-revente de véhicules de luxe résiderait en l'espèce dans deux ventes - certes à perte - effectuées en 2017 et en 2018.

Différentes pièces et explications destinées à illustrer les spécificités du marché des véhicules de la marque ENSEIGNE1.) sont également fournies.

Tout d'abord, force est de constater que les statuts de la société SOCIETE1.) ne mentionnent aucunement le négoce de véhicules de luxe.

Au moment de l'acquisition des véhicules litigieux (c'est-à-dire en 2016, 2017 et 2018), la société SOCIETE1.) ne disposait pas non plus d'autorisation d'établissement lui permettant de procéder à l'achat-revente de véhicules de luxe. La seule autorisation d'établissement n° NUMERO2.) dont la partie demanderesse verse une copie illisible en tant que pièce n° 13, a été émise seulement en date du 25 septembre 2020, soit (i) largement après la naissance du présent litige, (ii) environ quatre ans après l'acquisition de la première ENSEIGNE1.) et (iii) presque trois ans et demi après l'acquisition du modèle d'exception ALIAS3.) pour lequel la demanderesse prétend spéculer sur une plus-value importante à la revente.

Toujours selon la société SOCIETE1.) les négociations et ventes des ENSEIGNE1.) haut de gamme ne se ferait pas dans des showroom dits « classiques » mais « lors d'événements réunissant des passionnés et professionnels du secteur ».

Or, aucune preuve, ni pièce d'une participation de la société SOCIETE1.) à de telles expositions ou évènements n'est rapportée.

Dans ce contexte, il y a encore lieu de noter que la société SOCIETE1.) ne dispose pas non plus de site internet propre, comme c'est le cas pour son fournisseur SOCIETE2.) N.V., ni démontre avoir proposé ses véhicules à la vente auprès du public par un autre moyen usuel dans le secteur automobile (p.ex. des annonces sur des plateformes internet tierces).

La partie demanderesse évoque encore la participation des « *exhibitions* ». Le simple fait de participer à une « *exhibition* » de voitures de luxe n'équivaut pas à une activité économique, ni *a fortiori* à une finalité d'achat-revente.

La société SOCIETE1.) évoque certes des participations à des événements particuliers, qui permettraient de rencontrer des acheteurs potentiels.

En l'absence de la moindre preuve tangible, que ce soit d'échanges au sujet d'une opération de vente envisagée ou de participation comme vendeur aux « *ventes aux enchères* » mentionnées, le moyen est à écarter.

Par la seule référence au prétendu fonctionnement du marché de l'automobile de luxe et de sport, la société SOCIETE1.) ne saurait s'affranchir de son obligation de démontrer une recherche effective de commercialiser le véhicule acquis, par des éléments objectifs, comme le requiert la jurisprudence constante de la CJUE. Le fait que le véhicule ALIAS3.) n'ait, jusqu'à présent, pas beaucoup roulé, ne démontre d'ailleurs aucunement l'intention d'une activité d'achat-revente.

Il n'est pas non plus ni crédible, ni probable que les ventes de véhicules valant plusieurs centaines de milliers d'euros se fassent à travers Instagram qui constitue avant tout un réseau social regroupant de jeunes gens tendant à mettre en valeur leur vie privée et non pas des amateurs et collectionneurs d'un marché spécifique tel que les ENSEIGNE1.) haut de gamme.

Et ce encore moins par le biais de la fonction Instagram dites « *stories* » (image ou vidéo d'environ 15 secondes publiée en amont du « *feed* » Instagram) qui disparaissent au bout de 24 heures et qui en règle général ne sont accessibles qu'aux personnes disposant eux-mêmes d'un profil Instagram.

Sur le profil Instagram de PERSONNE1.) (fils de PERSONNE2.) il est notamment possible d'identifier la ENSEIGNE1.) FALIAS2.) , manifestement utilisée à titre privé avec une plaque d'immatriculation luxembourgeoise personnalisée « NUMERO3.) », soit les initiales de PERSONNE1.). Les dernières images, qui ont été publiquement accessibles datent de juin 2021 et ont été prises sur une route nationale. Le kilométrage du véhicule s'élevait alors à 12.790 km.

La ENSEIGNE1.) ALIAS4.) , pour lequel un acompte a été payé en 2018 par la partie demanderesse, apparaît également sur les images privées du profil Instagram de PERSONNE1.) : on y voit ce dernier monter dans le véhicule sur un parking privé. Des photos, prises par un autre utilisateur Instagram, marquent le profil @PERSONNE1.) et montrent la ENSEIGNE1.) ALIAS4.) en août 2019 sur le circuit de Zandvoort. Le véhicule porte également une plaque d'immatriculation luxembourgeoise personnalisée « NUMERO4.) », soit les initiales du père PERSONNE2.).

L'utilisation à des fins de loisir est là encore évidente et rentre dans le schéma pour lequel Instagram est généralement utilisé, soit le partage de sa vie privée.

En dernier lieu, PERSONNE1.) a également publié, dans ses « *stories* » sur le réseau social Instagram, des images de la configuration personnalisée choisie au moment de la commande du véhicule ENSEIGNE1.) ALIAS7.) au printemps 2020.

Il marque sa publication par les commentaires « *Final configuration* » et « *Now the waiting begins* » qui, ensemble avec l'emoji aux yeux brillants, laissent conclure, sans équivoque, à l'euphorie d'un jeune homme, qui ne s'explique certainement pas par la seule perspective de ranger le véhicule dans un garage sans jamais le toucher après sa livraison.

Cette constatation est pour le surplus confirmée par une publication de février 2022 (alors que le profil de l'utilisateur @PERSONNE1.) était toujours publiquement accessible), au moment de la livraison de la ENSEIGNE1.) ALIAS7.). La photo montre la voiture devant une résidence dans une ambiance particulièrement festive avec un certain nombre de personnes en train de faire des photos lors de son arrivée.

Les commentaires sous la publication parlent également pour eux-mêmes : « *Woorden schieten me tekort...* » (« *Les mots me manquent* » en néerlandais), « *My Guy* », « *Hedde gij wel verdient* » (« *Bien mérité* » en néerlandais), « *Veilige kilometers PERSONNE1.)* » (« *Bonne route* » en néerlandais) ainsi que des emojis représentant des cœurs et des flammes.

Il va sans dire que ces commentaires ne reflètent pas de cercle restreint d'acheteurs potentiels de voitures haut de gamme tel qu'expliqué par la société SOCIETE1.). La publication est finalement assortie de l'hashtag « *#MP1000* », soit une plaque d'immatriculation personnalisée au nom de PERSONNE1.).

Il est donc évident que ce véhicule est destiné à être conduit par PERSONNE1.), véhicule qui a pourtant été présenté, par la partie demanderesse comme devant être préservé pour une revente ultérieure à forte plus-value.

Finalement, le moyen tiré d'une violation du principe de neutralité laisse également d'être fondé.

En effet, ce principe - à l'origine du droit à déduction de la taxe en amont - s'applique uniquement dans le chef d'un assujetti agissant en tant que tel. Or, il résulte de tout ce qui précède que la société SOCIETE1.) a agi en l'espèce comme consommateur, dans la mesure où les frais litigieux constituent des dépenses somptuaires et de divertissement, pour lesquels la LTVA n'ouvre pas de droit à déduction. Il est dès lors à bon droit que la société SOCIETE1.) supporte économiquement la charge de la TVA en amont sur ces dépenses.

Que les ventes de véhicules effectuées par la partie demanderesse aient été soumises à la TVA n'est pas une question de droit luxembourgeois, puisqu'aucune TVA luxembourgeoise n'a été collectée au titre des exercices litigieux 2016, 2017 et 2018 en relation avec les deux ventes réalisées.

Au vu de l'ensemble des éléments qui précèdent, il y a donc lieu de rejeter le recours et de confirmer la décision directoriale entrepris du 10 décembre 2019.

4. 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, la société SOCIETE1.) est à débouter de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile.

A défaut par l'ETAT et l'AEDT de justifier en quoi il serait inéquitable de laisser à leur charge une partie des frais exposés par elle et non compris dans les dépens, leur demande introduite 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 l'étude BONN STEICHEN & PARTNERS, qui la demande et 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,

dit irrecevable la demande en réformation de la décision directoriale entreprise du 10 décembre 2019 en tant que dirigée contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG,

la dit recevable pour le surplus,

la dit non fondée,

partant confirme la décision directoriale entreprise du 10 décembre 2019,

déboute la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) SARL de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

déboute l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG et l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES de leur demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile,

condamne la société à responsabilité limitée SOCIETE1.) SARL aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de l'étude BONN STEICHEN & PARTNERS qui la demande et affirme en avoir fait l'avance.