

Jugement civil n° 2020TALCH08/00206

Audience publique du mardi, 27 octobre 2020.

Numéro du rôle : TAL-2019-05494

Composition :

Danielle POLETTI, vice-présidente,
Philipp ZANGERLÉ, premier juge,
Philippe WADLÉ, juge,
Guy BONIFAS, greffier.

ENTRE

la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le n° B (...), représentée par son conseil de gérance actuellement en fonctions,

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER, en remplacement de l'huissier de justice Frank SCHAAL d'Esch-sur-Alzette du 17 juin 2019,

comparant par Maître Marianne KORVING, avocat, demeurant à Luxembourg, assistée de Maître Laetitia BORUCKI,

ET

- 1) l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, prise en la personne de son directeur actuellement en fonctions,
- 2) l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

parties défenderesses aux fins du prédit exploit KOVELTER,

comparant par la société CLIFFORD CHANCE, représentée par Maître Albert MORO, avocat, demeurant à Luxembourg.

LE TRIBUNAL

Où la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC par l'organe de Maître Marianne KORVING, avocat constitué.

Où l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA (ci-après l'AEDT) et l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) par l'organe de la société CLIFFORD CHANCE constituée.

Objet du litige

Le litige tend à la réformation, sinon à l'annulation des décisions directoriales de l'AEDT des 14 mars 2019 (TVA/AS/98525) et 25 mars 2019 (TVA/AS/98526) rejetant les réclamations de la société **SOC.1.)** des 5 et 24 septembre 2018 contre des bulletins de taxation d'office des années 2015 et 2016 émis les 19 mai et 7 juin 2018 à charge de ladite société.

Procédure

Par exploit de l'huissier de justice suppléant Christine KOVELTER, en remplacement de l'huissier de justice Frank SCHAAL d'Esch-sur-Alzette du 17 juin 2019, la société **SOC.1.)**, comparant par Maître Marianne KORVING, a fait donner assignation à l'ETAT et à l'AEDT à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de ce siège.

La société CLIFFORD CHANCE, représentée par Maître Albert MORO, s'est constituée pour l'ETAT et l'AEDT en date du 29 mai 2019.

L'affaire a été inscrite au rôle sous le numéro TAL-2019-05494. Elle a été soumise à l'instruction de la 8^e section.

L'affaire a en conséquence été clôturée le 31 juillet 2020.

Par bulletin du même jour, l'affaire a été renvoyée à l'audience du 6 octobre 2020, pour prise en délibéré selon les modalités déterminées par l'article 2, paragraphe 2 de la loi du 20 juin 2020 portant 1^o prorogation de mesures concernant - la tenue d'audiences publiques pendant l'état de crise devant les juridictions dans les affaires soumises à la procédure écrite, - certaines adaptations de la procédure de référé exceptionnel devant le juge aux affaires familiales, - la suspension des délais en matière juridictionnelle, et - d'autres modalités procédurales, 2^o dérogation temporaire aux articles 74, 75, 76 et 83 de la loi modifiée du 9 décembre 1976 relative à l'organisation du notariat, 3^o dérogation temporaire aux articles 15 et 16 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, et 4^o modification de l'article 89 de la loi modifiée du 8 mars 2017 sur la nationalité luxembourgeoise (Journal officiel A523 du 24 juin 2020).

Les mandataires des parties ont été informés par ce même bulletin de la composition du Tribunal. Ils n'ont pas sollicité à plaider oralement et ont procédé au dépôt de leur farde de procédure au greffe du Tribunal.

L'affaire a été prise en délibéré à l'audience du 6 octobre 2020 par le Président de chambre.

Prétentions et moyens des parties

*- La société **SOC.1.)***

La société **SOC.1.)** demande à voir réformer, sinon annuler les décisions directoriales de l'AEDT des 14 mars 2019 (TVA/AS/98525) et 25 mars 2019 (TVA/AS/98526) précitées rejetant ses réclamations et à voir renvoyer l'affaire devant le directeur de l'AEDT en vue de sa transmission au bureau d'imposition compétent pour une nouvelle instruction sur base des pièces et explications versées en cause et de réexaminer les demandes d'exonération de TVA, sinon à titre subsidiaire, ordonner la réformation des bulletins de taxation d'office émis pour les années 2015 et 2016 à son encontre et à voir condamner l'ETAT à rembourser les excédents de TVA en résultant, à savoir, les montants de 75.991,67 euros pour 2015 et 221.247,60 euros pour 2016, indûment acquittés par elle.

Elle réclame encore la condamnation de l'ETAT à lui payer une indemnité de procédure de 5.000,- euros sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, ainsi que les frais et dépens de l'instance.

Elle déclare fonder sa demande sur les dispositions de la loi sur la TVA.

Elle reproche ainsi à l'AEDT d'avoir soumis l'acquisition de machines pour la fabrication de pièces en métal à la TVA luxembourgeoise, au motif qu'il s'agirait d'acquisitions intracommunautaires taxables au Luxembourg et qu'il y aurait eu utilisation privée des machines de sa part, de sorte que la TVA y afférente ne serait pas déductible [décision du 14 mars 2019 (TVA/AS/98525)].

Elle reproche encore à l'AEDT de lui avoir refusé la déduction de TVA en amont sur des prestations intracommunautaires, en l'occurrence, des frais d'avocats facturés par le cabinet d'avocats **SOC.2.)** LLP de (...) en Allemagne dans le cadre d'une procédure de contentieux entre **SOC.3.)** S.à.r.l., qui serait à la tête du groupe **SOC.4.)** à (...), et **SOC.5.)**, et des factures d'**SOC.6.)** relatives à des services fiscaux professionnels en Allemagne, en raison de l'absence de lien direct et immédiat avec les chiffres d'affaires déclarés par elle ou à défaut de faire partie des frais généraux de l'entreprise [décision du 25 mars 2019 (TVA/AS/98526)].

A l'appui de son assignation, elle fait valoir qu'en date du 17 mai 2016, elle aurait acheté les machines litigieuses via une société soumissionnaire allemande, la société **SOC.7.)**, à la société allemande **SOC.8.)** INVEST GmbH pour un montant total de 420.000,- euros ; que ces machines auraient directement été expédiées aux Etats-Unis sans transiter par le Luxembourg et qu'elles ne devraient dès lors pas être soumises à la TVA luxembourgeoise. Elle affirme avoir soumis à l'AEDT toutes les pièces justifiant l'exportation desdites machines vers le marché américain, de sorte que la décision critiquée serait à réformer.

Suite aux conclusions adverses du 10 octobre 2019, elle prend acte qu'au vu des nouvelles pièces versées le 13 mai 2019, l'AEDT se rapporte à prudence quant à la problématique des acquisitions intracommunautaires de machines et conclut à la réformation du bulletin de taxation d'office 2016.

Elle expose en outre qu'elle ferait partie du Groupe **SOC.4.)** établi à Luxembourg et incluant outre les sociétés luxembourgeoises **SOC.9.)** (US), **SOC.10.)** (US) et **SOC.1.)** (US) la société **SOC.3.)** S.à.r.l., holding faitière du groupe ; qu'elle aurait pour seule activité la détention et la location de machines situées en Allemagne ; que la société **SOC.4.)** GERMANY GmbH & Co. KG (**SOC.4.)** GERMANY), filiale allemande détenue à 100 % par la société **SOC.10.)** (US), en charge de la production, du traitement et de la distribution des produits en fer et en métal pour l'industrie automobile, aurait été le seul locataire de ces machines utilisées pour fabriquer les produits ; qu'elle aurait en outre détenu des licences sur le savoir-faire et les droits de propriété industrielle relative aux machines et que la société **SOC.4.)** GERMANY GmbH & Co. KG (**SOC.4.)** GERMANY) aurait été le seul utilisateur des droits précités ; qu'en janvier 2014, la société **SOC.4.)** GERMANY aurait commencé à fournir à la société **SOC.5.)** AKTIENGESELLSCHAFT (**SOC.5.)**) des pièces produites reposant sur des engagements de vente uniques et distincts pour les commandes passées par **SOC.5.)** ; que dès le 1^{er} mai 2014, **SOC.4.)** GERMANY aurait conclu un accord d'approvisionnement à long terme avec **SOC.5.)** (LTSA) en vertu duquel **SOC.4.)** GERMANY devenait le fournisseur agréé pour **SOC.5.)** et ses filiales pendant une durée initiale de 10 ans ; qu'en décembre 2014, **SOC.5.)** aurait annulé l'accord d'approvisionnement à long terme et aurait mis fin à toutes les commandes de produits de **SOC.4.)** GERMANY en annulant tous ses engagements, provoquant l'effondrement économique de **SOC.4.)** GERMANY dès la fin de l'année 2014/début 2015 ; qu'à la suite du non-respect par **SOC.5.)** de ses obligations contractuelles, du non-paiement de factures en souffrance et de la non-réception de stocks finis destinés à **SOC.5.)** qui lui auraient été expédiés normalement, **SOC.4.)** GERMANY se serait retrouvée dans l'impossibilité de respecter ses obligations envers le bailleur, à savoir le paiement des frais de location des machines et des droits de propriété intellectuelle et aurait déposé une demande d'ouverture de faillite le 28 janvier 2015 auprès du tribunal compétent de Düsseldorf ; que la procédure de faillite aurait été ouverte par ce même tribunal le 30 mars 2015.

Elle ajoute que dans le cadre des déboires de la société allemande, le Groupe **SOC.4.)** aurait engagé le cabinet d'avocats **SOC.2.)** LLP pour entamer une procédure contentieuse (auprès d'un tribunal arbitral allemand) à l'encontre de **SOC.5.)** en Allemagne et que dans ce contexte, les sociétés du Groupe **SOC.4.)** auraient supporté les frais de justice au prorata de leurs préjudices respectifs lesquels seraient couverts dans l'hypothèse d'une issue positive à cette procédure.

Elle fait encore valoir qu'en tant que membre du Groupe **SOC.4.)**, elle aurait incontestablement un intérêt direct dans l'affaire, consistant dans la prise de toutes mesures en vue de préserver le recouvrement de ses créances envers **SOC.4.)** GERMANY et à cet effet, de contraindre **SOC.5.)** à respecter son engagement dans le cadre du contrat d'approvisionnement soulignant que l'aboutissement de la procédure d'arbitrage contre **SOC.5.)** serait le seul moyen de voir ses créances payées.

Elle conclut que la nature des services fournis par **SOC.2.)** LLP était donc d'assister le Groupe **SOC.4.)** dans tous les aspects liés à la violation par **SOC.5.)** de ses obligations dans le cadre de l'accord d'approvisionnement à long terme conclu avec **SOC.4.)** GERMANY.

Selon elle, il existerait une relation objective directe et immédiate entre les services juridiques fournis et son activité économique imposable, passé ou à venir, permettant la déduction de la TVA y relative au titre d'opérations passées et en vue de permettre la poursuite d'opérations futures.

A titre subsidiaire, elle fait valoir qu'elle serait en droit d'appliquer une déduction même s'il n'existe pas de lien direct et immédiat avec son chiffre d'affaire déclaré, dès lors que les coûts des services en question feraient partie de ses frais généraux.

Concernant les factures d'**SOC.6.)**, elle fait plaider que ces frais de conformité fiscale seraient liés à des services fournis par la firme **SOC.6.)** en vue de l'assister dans le cadre de ses obligations fiscales en Allemagne.

Suite aux conclusions adverses du 5 mai 2020, elle demande que les montants de TVA portés sur l'ensemble des factures d'**SOC.6.)** (21.158,77 euros pour 2015) soient déduits des montants payés par elle à titre d'excédent.

- *L'ETAT et l'AEDT*

L'ETAT et l'AEDT concluent principalement à l'irrecevabilité de la réclamation du 5 septembre 2018 portant à la fois sur la TVA applicable aux machines et sur les frais juridiques (dont une partie des moyens a été reprise dans la réclamation du 25 septembre 2018) pour défaut de motivation.

Subsidiairement, ils se rapportent à prudence du tribunal sur le fond du recours en ce qui concerne la décision du 14 mars 2019 relative à l'absence d'acquisition intracommunautaire, étant donné que les documents d'exportation des machines incluant la certification électronique de sortie établie par les autorités douanières allemandes ont été transmis par la société **SOC.1.)** en date du 13 mai 2019.

Quant aux prestations juridiques, ils sollicitent la confirmation de la décision directoriale du 25 mars 2019 en ce qui concerne le bulletin de taxation d'office relatif à l'exercice 2015, motif pris que la société **SOC.1.)** ne rapporte toujours pas la preuve qu'elle remplit les conditions pour bénéficier d'un droit à déduction de la TVA en amont pour les prestations d'avocats concernées.

Ils insistent notamment sur le fait que l'objet des frais **SOC.2.)** LLP concernerait uniquement l'activité économique de **SOC.4.)** GERMANY, et non celle de la société **SOC.1.)**, quand bien même l'activité de l'une pourrait avoir une influence sur celle de l'autre. La résolution du litige opposant **SOC.4.)** GERMANY à **SOC.5.)** ne présenterait en réalité qu'un lien indirect et incident avec l'activité économique de la société **SOC.1.)** et l'analyse du lien direct et immédiat devrait se faire entité par entité dans la mesure où l'intérêt du groupe ne serait pas reconnu.

Ils concluent enfin à l'absence de fondement de la demande en obtention d'une indemnité de procédure.

De leur côté, ils requièrent l'allocation d'une indemnité de procédure de 5.000,- euros ainsi que la condamnation de la société **SOC.1.)** aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de leur mandataire.

Par conclusions du 5 mai 2020, ils admettent, au vu de la pièce n° 13 versée par la société **SOC.1.)**, l'existence d'un lien direct et immédiat entre les frais de conformité fiscale d'**SOC.6.)** et l'activité économique de l'assujetti et abandonnent leurs contestations sur ce point.

Motifs de la décision

- Faits établis

La société **SOC.1.)** a été constituée en date du 20 mars 2013 par-devant Maître Henri HELLINCKX, notaire de résidence à Luxembourg.

Suivant l'article 4 des statuts déposés lors de la constitution de la société, l'objet social est le suivant :

« The object of the Company is the acquisition of participations, in Luxembourg or abroad, in companies or enterprises in any form whatsoever and the management of such participations. The Company may in particular acquire by subscription, purchase, exchange or in any other manner any stock, shares, and other participation securities, bonds, debentures, certificates of deposit and other debt instruments and more generally any securities and financial instruments issued by any public or private entity whatsoever. It may participate in the creation, development, management and control of any company or enterprise. It may further invest in the acquisition and management of a portfolio of patents and/or other intellectual property rights of any nature or origin whatsoever.

The Company may borrow in any form except by way of public offer. It may issue by way of private placement only, notes, bonds and debentures and any kind of debt and/or equity securities. The Company may lend funds including the proceeds of any borrowings and/or issues of debt securities to its subsidiaries, affiliated companies or to any other company. It may also give guarantees and grant securities in favour of third parties to secure its obligations or the obligations of its subsidiaries, affiliated companies or any other company. The Company may further pledge, transfer, encumber or otherwise create security over all or over some of its assets.

The Company may generally employ any techniques and instruments relating to its investments for the purpose of their efficient management, including techniques and instruments designed to protect the Company against credit, currency exchange, interest rate risks and other risks.

The Company may carry out any commercial or financial transactions with respect to real estate or movable property, which are directly or indirectly connected with the Company's object.

The above description is to be understood in the broadest senses and the above enumeration is not limiting. »

La société **SOC.1.)** est immatriculée à la TVA depuis le 26 mars 2014. Suivant sa déclaration initiale son activité est constituée par « *Acquisition et gestion d'équipement et de propriétés intellectuelles* »

A la suite d'un contrôle approfondi de la situation TVA de la société **SOC.1.)** pour les années 2014 à 2017 effectué par le bureau d'imposition 2 Luxembourg 2 de l'AEDT au cours de l'année 2018, un procès-verbal des opérations de vérification a été dressé par ledit bureau. Il porte la date du 18 mai 2018.

D'après les indications y contenues en page 14, le contenu de ce procès-verbal a été notifié à la société **SOC.1.)** le 24 avril 2018 et l'assujetti a été invité à produire d'éventuelles observations par écrit avant le 11 mai 2018.

Le 11 mai 2018, la société **SOC.1.)** a fait parvenir ses observations par écrit. Ce courrier n'étant pas versé, sa teneur est inconnue.

Le 19 mai 2018, le bureau d'imposition 2 Luxembourg 2 de l'AEDT a émis un bulletin de taxation d'office pour l'année 2016. Ce bulletin porte comme date de notification le 6 juin 2018.

Un second procès-verbal des opérations de vérification a été dressé par le bureau d'imposition 2 Luxembourg 2 après que la société **SOC.1.)** ait présenté des observations le 11 mai 2018. Il porte la date du 4 juin 2018.

Le 7 juin 2018, le bureau d'imposition 2 Luxembourg 2 de l'AEDT a émis un bulletin de taxation d'office pour l'année 2015. Ce bulletin porte comme date de notification le 25 juin 2018.

La société **SOC.1.)** a introduit une réclamation auprès du directeur de l'AEDT en date du 5 septembre 2018 à l'encontre du bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2016 du 19 mai 2018 notifié le 6 juin 2018.

La société **SOC.1.)** a introduit une seconde réclamation auprès du directeur de l'AEDT en date du 24 septembre 2018 à l'encontre du bulletin de taxation d'office relatif à l'année 2015 du 4 juin 2018 notifié le 25 juin 2018.

Le directeur de l'AEDT a, par décision TVA/AS/98525 du 14 mars 2019, informé la société **SOC.1.)** que sa réclamation du 5 septembre 2018 était recevable, mais non fondée et que le bulletin attaqué était maintenu.

Il a en outre été précisé que cette décision était susceptible d'un recours juridictionnel endéans un délai de trois mois à compter de sa notification conformément aux

dispositions de l'article 76, paragraphe 3, alinéa 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette décision porte comme date de notification le 24 mars 2019. N'acceptant pas cette décision, la société **SOC.1.)** a pris position par courrier du 13 mai 2019 et a formé un recours gracieux et sollicité une nouvelle analyse de la situation sur base de nouveaux documents. Aucune réponse n'y a été donnée par le directeur de l'AEDT.

Le directeur de l'AEDT a, par décision TVA/AS/98526 du 25 mars 2019, informé la société **SOC.1.)** que sa réclamation du 24 septembre 2018 était recevable, mais non fondée et que le bulletin attaqué était maintenu.

Il a en outre été précisé que cette décision était susceptible d'un recours juridictionnel endéans un délai de trois mois à compter de sa notification conformément aux dispositions de l'article 76, paragraphe 3, alinéa 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette décision porte comme date de notification le 4 avril 2019. Elle n'est pas acceptée par la société **SOC.1.)**.

- *Recevabilité*

1. *Texte applicable*

L'article 76, paragraphe 3, alinéas 1 et 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, tel qu'en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2010 par suite d'une loi du 10 novembre 2009, dispose comme suit :

« Les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'administration est saisi d'office de la réclamation. Dans ce cas, le directeur réexamine l'imposition sur laquelle porte la réclamation. Sa décision se substitue à l'imposition entreprise et donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un avis confirmatif, en partie ou en totalité, des éléments du bulletin attaqué et/ou à l'émission d'un bulletin portant rectification du bulletin attaqué. La notification de la décision est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. La décision indique la date de notification à laquelle l'assujetti est censé l'avoir reçue.

La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification figurant sur la décision du directeur. »

L'article 76 de la loi sur la TVA tel que reproduit ci-dessus prévoit une procédure clairement structurée : après émission d'un bulletin de taxation par le bureau d'imposition, le contribuable en désaccord avec l'administration doit obligatoirement adresser une réclamation au directeur de l'AEDT, lequel statue par une décision qui forme le cas échéant la base d'un nouveau bulletin de taxation, et qui peut faire l'objet d'un recours autonome devant les tribunaux judiciaires.

2. Destinataire du recours

Aux termes de l'article 76 de la loi précitée, l'AEDT est le destinataire de l'assignation portant recours contre le bulletin de rectification ou de taxation. En cas de recours contre les bulletins d'impôts, c'est donc l'administration, qui agit en justice.

Le recours contre la décision directoriale de même que contre les bulletins d'imposition doit être dirigé contre l'AEDT en la personne de son Directeur.

En effet, la règle générale de procédure de l'article 163 du Nouveau Code de procédure civile selon laquelle les assignations concernant une administration publique étatique qui n'a pas de personnalité juridique sont à diriger contre l'Etat, représenté par le ministre d'Etat, connaît une exception au cas où la loi donne à une administration qui n'a pas la personnalité juridique le pouvoir d'agir en justice ou d'y défendre, comme c'est le cas pour les articles 76, paragraphe 3, et 79 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA (voir : Cour de cassation 18 février 2010, numéro 2708 du registre).

Etant donné que le recours tant contre un bulletin d'imposition que contre la décision directoriale est à diriger contre l'AEDT, représentée par son Directeur en fonctions, et non pas contre l'Etat, représenté par le Ministre d'Etat, la demande de la société **SOC.1.)** pour autant qu'elle est dirigée contre l'ETAT est à déclarer irrecevable.

La demande dirigée par la société **SOC.1.)** contre l'AEDT, représentée par son Directeur, est, quant à elle, recevable.

3. Notion de « réclamation dûment motivée »

Dans un jugement rendu le 28 mars 2012 (n° 134.463 du rôle), le tribunal d'arrondissement de Luxembourg a retenu que « *Ni le texte de loi, ni les travaux parlementaires ayant précédé son vote ne définissent ce qu'il faut entendre par « réclamation dûment motivée » et sous quelle forme « écrite » elle doit être présentée. Dans les conditions données il faut retenir que l'esprit de la loi est respecté si le but recherché par les auteurs du texte est atteint. En rapport avec l'article 76.3 de la loi de 1979 la finalité de la motivation de la réclamation est d'éclairer l'administration sur la question de savoir dans quelle mesure la taxation d'office est contestée et de lui permettre de connaître les raisons de cette contestation. En fonction de la complexité du dossier cet objectif peut être atteint plus ou moins facilement. Si dans certains cas un exposé détaillé de la position du réclamant peut s'avérer nécessaire, il se peut tout aussi bien que dans d'autres hypothèses une pièce ou explication supplémentaire soient suffisantes ».*

La Cour a précisé dans un arrêt rendu le 23 mars 2016 (n° 41.748 du rôle) que « *Pour répondre aux exigences du paragraphe (3) de l'article 76 de la loi sur la TVA par rapport à la « réclamation motivée », il ne suffit pas de contester la décision, mais il faut encore fournir à l'administration des motifs, c'est-à-dire des explications circonstanciées permettant à celle-ci de revoir son point de vue au vu des pièces qui lui sont soumises à l'appui de la réclamation. Autrement dit, et tel que l'a formulé le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines dans sa décision du 31 octobre 2011, « pour pouvoir valoir réclamation administrative dûment motivée, un écrit doit clairement indiquer que l'assujetti est en désaccord avec l'administration, ainsi que le ou les points sur lesquels porte le désaccord et, finalement, les motifs sur lesquels l'assujetti s'appuie pour justifier sa position ».*

Pour pouvoir valoir réclamation motivée au sens du paragraphe (3) de la loi, la réclamation doit encore être accompagnée des pièces justifiant le point de vue de l'assujetti ».

En l'occurrence, le tribunal constate qu'il résulte du texte de la lettre du 5 septembre 2018 que la société **SOC.1.)**, se basant sur un procès-verbal du 4 juin 2018 ayant donné lieu au bulletin de taxation d'office pour les années 2015 et 2016 critiqués, prend spécifiquement position sur les arguments retenus par l'AEDT.

Après un bref rappel des faits, la société **SOC.1.)** développe sur 3 pages en droit les raisons pour lesquelles elle estime d'une part, ne pas avoir à payer de la TVA sur les acquisitions de machines et d'autre part, pouvoir bénéficier d'une déduction de la TVA en amont contrairement à ce qu'a décidé le bureau d'imposition 2 Luxembourg 2.

La réclamation, en ce qu'elle contient des contestations en droit, basées sur des factures et autres documents, encore que les contestations n'aient pas été justifiées par les pièces visées dans la réclamation suivant le Directeur de l'AEDT, est suffisamment motivée au regard des exigences de l'article 76, paragraphe 4 de la loi sur la TVA et a ainsi valablement suspendu le délai de forclusion.

Le tribunal note d'ailleurs que le Directeur de l'AEDT ne s'est pas mépris sur la teneur de cette réclamation, dès lors qu'il n'a pas émis la moindre critique quant à sa motivation et l'a jugée recevable.

La décision directoriale, ayant confirmé le bulletin de taxation du 19 mai 2018, ayant été prise le 14 mars 2019, a été notifiée en date du 24 mars 2019.

La décision directoriale, ayant confirmé le bulletin de taxation du 7 juin 2018, ayant été prise le 25 mars 2019, a été notifiée, quant à elle, en date du 4 avril 2019.

Le recours contre lesdites décisions introduit par acte d'assignation du 17 juin 2019 est partant intervenu endéans le délai légal de trois mois.

- *Fondement des critiques*

Il convient à présent de se reporter à l'examen de l'objet du litige.

Le bulletin de taxation d'office de l'année 2015 actuellement en cause porte en bas sous la rubrique « *Observations* » les explications suivantes :

« *Bulletin d'impôt établi conformément au procès-verbal joint.*»

Est visé le procès-verbal du 4 juin 2018 renfermant le procès-verbal du 18 mai 2018. Il contient l'indication suivante à la rubrique « *constatations* » :

« *Relation SOC.1.) - German Opco* :

- *SOC.1.) (US), LP aurait acquis des licences et des équipements techniques de la faillite SOC.11.) AG d'une valeur de +/-11.000.000 EUR.*
- *Cet immeuble aurait été donné en leasing à la GermanOpco (SOC.4.).*
- *85% du chiffre d'affaires (GermanOpco) réalisé en 2014 apparaît sub Losses on receivables dans la comptabilité de l'année 2014.*
- *En date du 27.03.2015 la procédure de faillite de GermanOpco est déclenchée.*

La machine achetée en 2014 en intracommunautaire auprès de SOC.12.) n'a jamais été physiquement au Luxembourg. Elle a été destinée au site industriel de SOC.4.) (GermanOpco) mais la situation économique de la société allemande (faillite) a eu pour conséquence que la machine a finalement été livrée aux Etats-Unis.

Les achats de prestations de services intracommunautaires n'ont pas été intégralement déclarés.

Pour les prestations de services acquises auprès de SOC.2.) LLP, l'analyse des documents n'a pas pu apporter un lien direct et immédiat avec les chiffres d'affaires déclarés.

Il s'agit de prestations de conseil dans le cadre d'un litige avec un producteur allemand d'automobiles (SOC.5.) suite à la non-observation d'un contrat Long Term Supply Agreement (LTSA) entre la GermanOpco et SOC.5.). Or, le Settlement Agreement du 05.06.2015 signé entre Dr. A.) (liquidateur), SOC.9.) (US), LP SCS, SOC.10.) (US), LP SCS, SOC.1.) (US), LP SCS et SOC.3.) s.à r.l. relatif à SOC.4.) Germany GmbH & Co. KG (German Opco) indique à la page 3 sub (F) que selon un Assignment, Transfer and Assumption Agreement du 22.01.2015, tous les droits et obligations issus du contrat LTSA entre German Opco et SOC.5.) ont été transférés par German Opco à SOC.3.) s.à r.l. à l'exception des créances SOC.5.) résultant de livraisons de produits finis datant d'avant le 23 janvier 2015 et de l'inventaire des marchandises commandées mais non encore achetées par SOC.5.) au 23 janvier 2015.

Les frais en relation avec le litige entre SOC.3.) et SOC.5.) et facturés partiellement à SOC.9.) (US), LP SCS n'ont pas de lien direct et immédiat avec les chiffres d'affaires déclarés par cette dernière en 2014 et 2015.

*En d'autres mots, les soussignées considèrent que les coûts des prestations en amont ne sont et ne seront pas incorporés dans le prix des opérations en aval dans le cadre des activités économiques de **SOC.1.)** (US), LP SCS.*

*Nous disposons d'une documentation relative au dépôt par **SOC.6.)** des déclarations d'impôt allemandes. Par contre, nous ne disposons ni de factures relatives à ces prestations de dépôt, ni de celles ce rapportant aux prestations de services documentées sur le système d'échange intracommunautaire VIES.*

*La nature des prestations de services déclarées par **SOC.6.)** en tant que prestations de services intracommunautaires est donc inconnue.*

*Un lien direct et immédiat de ces prestations avec les chiffres d'affaires déclarés par **SOC.1.)** (US), LP ses n'est pas établi.*

Les frais courants ayant générés de la taxe en amont luxembourgeoise sont acceptés. »

Il y a lieu de rappeler que lorsque l'imposition a été déterminée d'office, il appartient toujours à l'AEDT de faire la preuve de la régularité du recours à cette procédure, mais c'est au contribuable « *redressé d'office* » qu'il appartient d'apporter la preuve du caractère exagéré de l'imposition.

En effet, l'article 72, paragraphe 2 de la loi TVA du 12 février 1979 dispose : « *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* ».

Le tribunal rappelle que sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante et habituelle une activité économique. Le caractère habituel implique la réalisation répétée de la prestation de services ou de la livraison de biens. Pour être imposables, les prestations de services et les livraisons de biens doivent être effectuées à titre onéreux.

En effet, le principe qui gouverne la TVA est le caractère imposable de toute opération effectuée à titre onéreux par un assujetti.

Reste maintenant à examiner les 2 points critiqués par la société **SOC.1.)** et portant d'une part, sur la taxation de l'acquisition de la machine auprès de **SOC.8.)** INVEST, et d'autre part, sur la déduction de la TVA en amont sur des acquisitions intracommunautaires, en l'occurrence, des prestations juridiques et fiscales, en considération des pièces et éléments de preuve soumis par les parties.

A cet égard, il convient tout d'abord de rappeler que conformément aux principes directeurs du procès énoncés aux articles 58 et 60 du Nouveau Code de procédure civile, les parties conduisent l'instance.

Suivant l'article 58 du Nouveau Code de procédure civile « *Il incombe à chaque partie de prouver conformément à la loi les faits nécessaires au succès de sa prétention.* ».

L'article 60 du même code dispose :

« (...) »

Si une partie détient un élément de preuve, le juge peut, à la requête de l'autre partie, lui enjoindre de le produire, au besoin à peine d'astreinte. Il peut, à la requête de l'une des parties, demander ou ordonner, au besoin sous la même peine, la production de tous documents détenus par des tiers s'il n'existe pas d'empêchement légitime. »

Au vu de ces principes directeurs qui régissent la charge des preuves, il appartient donc aux parties de soumettre les éléments de preuve qui justifient leurs prétentions.

1. Cadre légal

Les acquisitions intracommunautaires font l'objet des dispositions des articles 2 et 18 de la loi sur la TVA.

L'article 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 relative à la TVA dispose que :

« Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée : (...) »

b) les acquisitions intracommunautaires de biens effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti dans le cadre de son entreprise ou par une personne morale non assujettie; (...) »

L'article 18 de la loi dispose que :

« 1. Est considérée comme acquisition intracommunautaire d'un bien l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté à destination de l'acquéreur, soit par le fournisseur du bien ou par une tierce personne agissant pour compte de ce fournisseur, soit par l'acquéreur du bien ou par une tierce personne agissant pour compte de cet acquéreur, vers un Etat membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport du bien, lorsque le fournisseur est un assujetti qui agit dans le cadre de son entreprise et qui ne bénéficie pas du régime de franchise des petites entreprises.

(...). »

L'interaction entre la TVA payée en amont et la TVA encaissée en aval et le droit à déduction qui en découle au profit de l'entreprise sont régis par les articles 48 à 51 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Ces dispositions se lisent comme suit :

« Article 48

« Dans la mesure où les biens sont utilisés pour les besoins de son entreprise et sous réserve des dispositions prévues aux articles 49 à 54, l'assujetti est autorisé à déduire de la taxe dont il est redevable en raison des opérations imposables effectuées par lui :

a) la taxe sur la valeur ajoutée qui lui est facturée pour les biens et services qui lui sont ou qui lui seront fournis par un autre assujetti redevable de la taxe à l'intérieur du pays ;

[Ces termes ont été modifiés comme suit par la loi du 29 mars 2013 : - « Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de son entreprise et sous réserve des dispositions prévues aux articles 49 à 54, l'assujetti a le droit de déduire du montant de la taxe dont il est redevable en raison des opérations imposables effectuées par lui les montants suivants :

a) la taxe sur la valeur ajoutée due ou acquittée pour les biens qui lui sont ou lui seront livrés et pour les services qui lui sont ou lui seront fournis par un autre assujetti redevable de la taxe à l'intérieur du pays.]

b) la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée ou déclarée pour les acquisitions intracommunautaires de biens ;

c) la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquitté ou déclarée pour les biens importés à l'intérieur du pays par lui ou à sa destination ;

d) la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a déclarée pour l'affectation de biens visée aux articles 13, point b) et 18bis ;

e) la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée ou déclarée en tant que redevable de la taxe au sens de l'article 26, paragraphe 1er, points a), deuxième alinéa, b) et c) ;

f) la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée comme caution solidaire à décharge d'un assujetti établi à l'étranger, à condition toutefois que cette taxe ne lui ait pas été facturée par cet assujetti. ».

Article 49

1. N'est pas déductible la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et les services qui sont utilisés pour effectuer des livraisons de biens et des prestations de services exonérées ou ne rentrant pas dans le champ d'application de la taxe.

[2. ...]

Article 50

1. En ce qui concerne les biens et les services qui sont utilisés par un assujetti pour effectuer à la fois des livraisons de biens et des prestations de services ouvrant droit à déduction ainsi que des livraisons de biens et des prestations de services n'ouvrant pas ce droit, la déduction n'est admise que pour la partie de la taxe sur la valeur ajoutée qui est proportionnelle au montant relatif aux premières opérations.

Le prorata de déduction prévu à l'alinéa qui précède est déterminé sur une base annuelle pour l'ensemble des opérations effectuées par l'assujetti. Il est fixé en pourcentage selon des modalités de calcul à établir par règlement grand-ducal et arrondi à l'unité supérieure.

2. Un règlement grand-ducal pourra prévoir, dans les limites et sous les conditions qu'il fixera, que le prorata de déduction établi au paragraphe 1^{er} ne doit pas être appliqué, lorsque le montant de la taxe non déductible est insignifiant.

Article 51

Par dérogation aux dispositions de l'article 50, l'administration peut autoriser l'assujetti, sur sa demande et sous les conditions qu'elle fixera, à opérer la déduction suivant l'affectation réelle de tout ou partie des biens et des services utilisés.

De même l'administration peut obliger l'assujetti de procéder de la manière prévue à l'alinéa qui précède, lorsque l'application du prorata visé à l'article 50 aboutit à créer des inégalités dans l'application de la taxe.

L'administration peut encore autoriser ou obliger l'assujetti, sous les conditions qu'elle fixera, à appliquer des prorata spéciaux pour chaque secteur ou pour certains secteurs de son activité économique. »

2. Taxation d'acquisitions intracommunautaires

Le tribunal note que dans ces conclusions du 10 octobre 2019 (page 2, point II, 2) l'AEDT explique que le directeur a rejeté la réclamation de la société **SOC.1.)** du 5 septembre 2018 (décision TVA/AS7/98525) au motif que les documents d'exportation versés en cause par l'assujetti ne sont pas revêtus d'un visa d'un bureau de douane de sortie de l'Union européenne.

Il constate cependant que dans ces mêmes conclusions, l'AEDT admet que les documents d'exportation des machines incluant la certification électronique de sortie établie par les autorités douanières allemandes ont par la suite été transmis par la société **SOC.1.)** dans un courrier du 13 mai 2019 (valant recours gracieux).

Il relève enfin que malgré la production de ces justificatifs, le directeur de l'AEDT n'est pas revenu sur sa décision du 14 mars 2019.

Actuellement, l'AEDT se rapporte à prudence de justice sans autre explication.

Dans ces conditions, et à défaut de toute contestation de la part de l'AEDT, le recours de la société **SOC.1.)** est à accueillir.

Comme il n'appartient pas au tribunal de faire office de taxateur et de s'immiscer dans le domaine de l'administration sous peine de compromettre son statut judiciaire, son rôle consistant uniquement à dégager les règles de droit et à opérer les qualifications nécessaires à l'application utile de la législation fiscale, sans pour autant porter sur l'intégralité de l'imposition, ni aboutir à retenir nécessairement une nouvelle imposition, il y a en conséquence lieu de renvoyer l'affaire au directeur pour permettre au bureau d'imposition compétent de procéder à l'imposition conformément au dispositif du présent jugement ensemble les motifs à sa base.

3. Existence d'un droit à déduction dans le chef de l'assujetti

L'instruction du dossier permet de dégager que l'AEDT refuse à la société **SOC.1.)** le droit à déduction de la TVA décaissée en amont pour le motif tiré de ce que ladite société resterait en défaut de rapporter la preuve que les acquisitions faites par elle en amont se trouveraient en lien direct et immédiat avec son activité économique ou feraient partie des frais généraux de cette dernière pour les exercices 2014 et 2015.

Sont en cause d'un côté, des prestations de conseil acquises auprès de **SOC.2.)** LLP dans le cadre d'un litige avec un producteur allemand d'automobiles (**SOC.5.)** suite à la non-observation d'un contrat d'approvisionnement à long terme conclu entre **SOC.5.)** et la société **SOC.4.)** GERMANY GmbH (GERMAN OPCO) et d'un autre côté, des prestations fiscales acquises auprès d'**SOC.6.)** concernant des déclarations d'impôt allemandes.

Concernant la qualification à donner aux prestations de service invoquées, il résulte des dispositions des articles 48 et 49 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA précitées que le caractère déductible ou non de la TVA en amont dépend de l'utilisation faite par l'assujetti des biens ou services acquis, en particulier de la possibilité ou non de rattacher ces derniers à des livraisons de biens ou prestations de services rentrant dans le champ d'application de la TVA.

Le principe de neutralité du système de la TVA implique que les opérateurs économiques soient déchargés du poids de la TVA. A ce titre, ils sont autorisés à déduire de la TVA perçue en aval (et qu'ils sont tenus de continuer à l'Etat en leur qualité d'agents percepteurs) la TVA acquittée par eux en amont.

La satisfaction du principe de neutralité suppose donc que soit résolue la question de savoir, si l'engagement de la dépense concourt ou non à la réalisation de l'activité taxable de l'assujetti et fait partie des éléments constitutifs du prix des opérations taxées. Dans l'affirmative, la TVA grevant une telle dépense sera déductible.

Il s'ensuit que l'existence d'un lien direct et immédiat entre une opération particulière en amont et une ou plusieurs opérations en aval ouvrant droit à déduction est, en principe, nécessaire pour qu'un droit à déduction de la TVA en amont soit reconnu à l'assujetti et pour déterminer l'étendue d'un tel droit.

La TVA associée à des acquisitions en amont n'est partant déductible que si ces acquisitions peuvent être mises en lien direct et immédiat avec des opérations taxables en aval précisément identifiées (voir notamment CJUE 14 février 1985, affaire C-268/83, R., ECLI:EU:C:1985:74 ; CJUE 11 juillet 1991, affaire C-97/90, L., ECLI:EU:C:1991:315 ; CJUE 29 février 1996, affaire C-110/94, I., ECLI:EU:C:1996:67 ; CJUE 15 janvier 1998, affaire C-37/95, G., ECLI:EU:C:1998:1 ; CJUE 21 mars 2000, affaires jointes C-110/98 à C-147/98, G., ECLI:EU:C:2000:145 ; CJUE 8 juin 2000, affaire C-400/98, B., ECLI:EU:C:2000:304 ; CJUE 3 mars 2005, affaire C-32/03, F., ECLI:EU:C:2005:128)

Le droit à déduction de la TVA grevant l'acquisition de biens ou de services en amont présuppose que les dépenses effectuées pour acquérir ceux-ci fassent partie des éléments constitutifs du prix des opérations taxées en aval ouvrant droit à déduction.

Un droit à déduction est cependant également admis en faveur de l'assujetti, même en l'absence de lien direct et immédiat entre une opération particulière en amont et une ou plusieurs opérations en aval ouvrant droit à déduction, lorsque les coûts des services en cause font partie des frais généraux de ce dernier et sont, en tant que tels, des éléments constitutifs du prix des biens ou des services qu'il fournit. De tels coûts entretiennent, en effet, un lien direct et immédiat avec l'ensemble de l'activité économique de l'assujetti (cf. CJUE 14 septembre 2017, I., C-132/16, EU:C:2017:683, points 28 et 29).

Dans le cadre de l'application du critère du lien direct incombant aux administrations fiscales et aux juridictions nationales, il appartient à celles-ci de prendre en considération toutes les circonstances dans lesquelles se sont déroulées les opérations concernées et de tenir compte des seules opérations qui sont objectivement liées à l'activité imposable de l'assujetti. L'existence d'un tel lien doit ainsi être appréciée au regard du contenu objectif de l'opération en question. En revanche, lorsque des biens ou des services acquis par un assujetti ont un lien avec des opérations exonérées ou ne relèvent pas du champ d'application de la TVA, il ne saurait y avoir ni perception de taxe en aval ni déduction de celle-ci en amont (cf. CJUE 14 septembre 2017, I., C-132/16, EU:C:2017:683, points 30 et 31).

Il en découle que, pour que la TVA acquittée puisse être déduite dans son intégralité, il faut que les dépenses exposées aient, en principe, leur cause exclusive dans l'activité économique envisagée (voir, en ce sens, CJUE 8 février 2007, I., C-435/05, EU:C:2007:87, points 33 et 36 ; CJUE 13 mars 2008, S., C-437/06, EU:C:2008:166, points 29 et 30 ; CJUE 16 juillet 2015, L. + M. ET M., C-108/14 et C-109/14, EU:C:2015:496, point 25). Dans l'hypothèse où ces dépenses se rapporteraient pour partie également à une activité exonérée ou non économique, la TVA acquittée sur ces dépenses ne pourrait être déduite que partiellement (voir, en ce sens, CJUE 6 septembre 2012, P., C-496/11, EU:C:2012:557, points 46 et 47 ; CJUE 16 juillet 2015, L. + M. ET M., C-108/14 et C-109/14, EU:C:2015:496, points 28 à 30).

De même s'agissant des frais généraux, le droit à déduction de la TVA grevant l'acquisition de biens ou de services en amont présuppose que les dépenses effectuées pour acquérir ceux-ci fassent partie des éléments constitutifs du prix des opérations taxées en aval ouvrant droit à déduction (cf. CJUE 27 septembre 2001, C., point 31, C 16/00 ; également en ce sens, CJUE 6 avril 1995, B., C-4/94).

Concernant la charge de l'administration de la preuve du caractère déductible, il ressort des termes de l'article 74 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA que « *lorsqu'au sujet des opérations effectuées par un assujetti l'administration, sur base de présomptions graves, précises et concordantes, a des doutes quant à l'exactitude des déclarations déposées, elle est autorisée à procéder à une taxation d'office, si ces doutes ne peuvent être dissipés par des explications, renseignements ou preuves fournis par l'assujetti.* »

Il résulte de cet article que c'est l'assujetti qui doit fournir à l'AEDT les renseignements et les preuves de nature à dissiper les doutes de celle-ci.

Cette disposition de la loi luxembourgeoise n'est pas en contradiction avec les dispositions de la directive européenne relative au système commun de TVA qui se borne à prescrire en son article 273 que « *les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.* »

Il est ajouté dans un deuxième alinéa que « *la faculté prévue au premier alinéa ne peut être utilisée pour imposer des obligations de facturation supplémentaires à celles fixées au chapitre 3* ».

Pareillement, le tribunal retient, en se référant à la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne (arrêt E. C-230/94 et K. C-280/12), qu'il incombe à celui qui demande la déduction de la TVA d'établir que les conditions pour en bénéficier sont remplies. Il appartient donc à l'assujetti d'établir que les frais qu'il entend déduire sont en rapport avec une activité économique sujette à taxation, soit parce que ces frais présentent un lien direct et immédiat avec un élément du chiffre d'affaires ouvrant droit à déduction, soit parce qu'ils font partie des frais généraux de l'assujetti qui possède, par ailleurs, un droit à déduction (cf. CA, 2^e ch., Arrêt N° 96/18 - II-CIV du 2 mai 2018, n° 43.037 du rôle).

Il y a encore lieu de relever que tant l'arrêt C-18/13 M. du 13 février 2014 que les affaires jointes C-80/11 et C-142/11 M. du 21 juin 2012 ne font qu'affirmer la simple existence d'un « *principe fondamental du système commun de la TVA mis en place par la législation de l'Union* ».

En conséquence, il n'y a pas lieu de déduire de l'existence de ce « *principe fondamental* » au droit à déduction de TVA l'existence d'une présomption de déductibilité, opérant ainsi un renversement de la charge de la preuve en faveur de la société **SOC.1.**)

Cette solution s'inscrit d'ailleurs dans le cadre d'une jurisprudence nationale constante (cf. Arrêt civil de la Cour d'appel n° 156/16 du 24 octobre 2016, n° 41501 du rôle ; Arrêt civil de la Cour d'appel n° 45/17 du 8 mars 2017, n° 42640 du rôle ; Arrêt civil n° 182/17 du 20 décembre 2017, n° 42643 du rôle ; Jugement civil n° 15/2018 du 17 janvier 2018, n° 167854 du rôle).

Par conséquent, il appartient à la seule société **SOC.1.)** de rapporter en cause la preuve qu'elle remplit les conditions pour pouvoir bénéficier du droit à déduction qu'elle invoque.

Pour ce faire, la société **SOC.1.)** se reporte à 1 farde de pièces comprenant au total 13 pièces. Il s'agit des mêmes pièces que celles communiquées à l'origine à l'AEDT.

Les parties sont d'accord pour dire que le droit à déduction existe si, et seulement si, les biens et services acquis en amont sont en lien direct et immédiat avec des biens et

services fournis en aval qui relèvent du champ d'application de la taxe, sinon peuvent être considérés comme des frais généraux de l'assujetti.

Les parties sont encore d'accord que l'activité de la société **SOC.1.)** est l'acquisition et la gestion d'équipements et de propriétés intellectuelles, et plus particulièrement des licences et équipements techniques donnés en leasing à la société **SOC.4.)** GERMANY Gmbh (GERMAN OPCO).

S'agissant d'abord des prestations de conseil litigieuses acquises auprès de **SOC.2.)** LLP, le tribunal note que ces frais sont relatifs à un litige judiciaire initié par la société **SOC.3.)** S.à.r.l., holding faitière du groupe **SOC.4.)**, auquel appartient la société **SOC.1.)**, suite à la non-observation par **SOC.5.)** d'un contrat d'approvisionnement à long terme conclu avec ladite société **SOC.4.)** GERMANY Gmbh (GERMAN OPCO), filiale allemande du groupe **SOC.4.)**, actuellement en faillite, et locataire de l'assujettie.

En résumé, les prestations juridiques concernées ont en fait été commandées par la société mère du groupe pour les besoins de sa filiale allemande en difficulté et ont été répercutées sur les sociétés filles du groupe, comprenant notamment l'assujettie.

L'intérêt du groupe ressort explicitement du courrier **SOC.2.)** LLP du 21 septembre 2018 (cf. *Assessments and advice to the benefit of the SOC.4.) Group*).

La société **SOC.1.)** admet elle-même que « *la nature des services fournis par Cleary était d'assister le Groupe SOC.4.) dans tous les aspects liés à la violation par SOC.5.) de ses obligations dans le cadre de l'accord d'approvisionnement à long terme LTSA précité* » (cf. assignation du 17 juin 2019, page 5, § 2).

Il y a lieu d'en déduire, à défaut de tout autre élément probant, que les dépenses liées aux services acquis par la société **SOC.1.)** auprès de **SOC.2.)** LLP ne peuvent être considérées comme *directement rattachables* à l'activité pour laquelle celle-ci est immatriculée à la TVA depuis 2014.

La société **SOC.1.)** fait encore plaider que ces dépenses relèveraient des frais généraux nécessaires au fonctionnement général de la société en ce qu'ils auraient vocation à assurer la pérennité de l'ensemble de son activité.

Le tribunal constate néanmoins que la société **SOC.1.)** reste en défaut de démontrer le soutènement qui se trouve à la base de l'intégralité de son raisonnement, consistant à dire qu'en l'absence de ces opérations sa pérennité aurait été menacée.

S'il est vrai que la société **SOC.1.)** peut subir le contrecoup de la faillite de son cocontractant en raison des agissements de **SOC.5.)**, se concrétisant par des défaillances de paiement du leasing, il n'en demeure pas moins qu'elle reste étrangère au litige principal opposant la société **SOC.4.)** GERMANY Gmbh (GERMAN OPCO) à **SOC.5.)**.

A défaut d'avoir démontré un lien direct et immédiat entre les acquisitions invoquées et l'activité économique déclarée, il convient dès lors de confirmer la décision

directoriale en ce qu'un droit de déduction concernant les factures **SOC.2.)** LLP a été refusé.

Le tribunal relève enfin que suite aux conclusions de l'AEDT du 5 mai 2020, les prestations fiscales acquises par la société **SOC.1.)** auprès d'**SOC.6.)** concernant les déclarations d'impôt allemandes ne sont plus litigieuses, dans la mesure où l'AEDT admet que ces dépenses se trouvent en lien direct et immédiat avec l'activité économique de l'assujettie.

Par voie de conséquence, le recours de la société **SOC.1.)** sur ce point est également à accueillir.

Comme expliqué ci-avant, il y a lieu de renvoyer cette question au directeur pour permettre au bureau d'imposition compétent de procéder à l'imposition conformément au dispositif du présent jugement ensemble les motifs à sa base.

- *Les demandes accessoires*

Aux termes de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile, « *lorsqu'il paraît inéquitable de laisser à la charge d'une partie les sommes exposées par elle et non comprises dans les dépens, le juge peut condamner l'autre partie à lui payer le montant qu'il détermine* ».

L'application de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (Cour de cassation, arrêt 60/15, 2 juillet 2015, JTL 2015, p. 166).

Au vu de tout ce qui précède, le tribunal retient qu'aucune des parties en cause ne justifient de l'iniquité requise pour fonder le droit à l'allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Les parties sont donc à débouter de leurs prétentions respectives.

En ce qui concerne finalement les frais et dépens de l'instance, l'article 238 du Nouveau Code de procédure civile prévoit que la partie perdante est condamnée aux dépens, à moins que le juge, par décision spéciale et motivée, n'en mette la totalité ou une fraction à la charge de l'autre partie.

En l'espèce, le tribunal prend en considération que la société **SOC.1.)** et l'AEDT ont partiellement obtenu gain de cause dans leurs prétentions respectives pour les imposer pour moitié à charge de chaque partie.

PAR CES MOTIFS

le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, huitième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement ;

vu l'ordonnance de clôture du 31 juillet 2020 ;

vu l'article 2, paragraphe 2 de la loi du 20 juin 2020 portant 1° prorogation de mesures concernant - la tenue d'audiences publiques pendant l'état de crise devant les juridictions dans les affaires soumises à la procédure écrite, - certaines adaptations de la procédure de référé exceptionnel devant le juge aux affaires familiales, - la suspension des délais en matière juridictionnelle, et - d'autres modalités procédurales, 2° dérogation temporaire aux articles 74, 75, 76 et 83 de la loi modifiée du 9 décembre 1976 relative à l'organisation du notariat, 3° dérogation temporaire aux articles 15 et 16 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, et 4° modification de l'article 89 de la loi modifiée du 8 mars 2017 sur la nationalité luxembourgeoise (Journal officiel A523 du 24 juin 2020) ;

déboutant de toutes autres conclusions comme mal fondées ;

déclare le recours de la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC basé sur l'article 76 de la LTVA dirigé contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG irrecevable ;

déclare le recours de la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC basé sur l'article 76 de la LTVA dirigé contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, représentée par son directeur, recevable ;

dit fondé le recours formé par la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC contre la décision du directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA du 14 mars 2019 en ce qui concerne l'année 2016 ;

renvoie le dossier devant l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA aux fins d'émission d'un nouveau bulletin de taxation pour l'année 2016 ;

dit partiellement fondé le recours formé par la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC contre la décision du directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA du 25 mars 2019 en ce qui concerne l'année 2015 ;

par réformation, dit que les acquisitions intracommunautaires de service en provenance d'**SOC.6.)** concernant les obligations fiscales de la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC en Allemagne présentent un caractère déductible ;

renvoie le dossier devant l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA aux fins d'émission d'un nouveau bulletin de taxation pour l'année 2015 ;

rejette le recours pour le surplus ;

dit non fondées les demandes réciproques des parties en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile ;

les en déboute ;

fait masse des frais et dépens de l'instance, et les impose pour moitié à la société en commandite simple **SOC.1.)** (US), LP, SC et pour moitié à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA, avec distraction au profit de la société CLIFFORD CHANCE, représentée par Maître Albert MORO, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance en ce qui la concerne.