

Texte pseudonymisé

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

Jugement civil n° 2024TALCH08/00064

Audience publique du mercredi, 20 mars 2024.

Numéro du rôle : TAL-2021-02634

Composition :

Sandra ALVES ROUSSADO, vice-présidente,
Hannes WESTENDORF, juge,
Fakrul PATWARY, premier juge,
Guy BONIFAS, greffier.

ENTRE

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

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Guy ENGEL de Luxembourg du 25 février 2021,

ayant comparu initialement par la société PwC Legal, représentée par Maître Marielle STEVENOT, et comparissant actuellement par la société UNALOME LEGAL, représentée par Maître Marielle STEVENOT, avocat, demeurant à Luxembourg,

ET

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

partie défenderesse aux fins du prédit exploit ENGEL,

comparaissant par la société Arendt & Medernach, représentée par Maître François KREMER, avocat, demeurant à Luxembourg.

LE TRIBUNAL

1. Objet du litige

Le litige tend à la réformation, sinon à l'annulation de la décision directoriale de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA du 18 novembre 2020 (ci-après, la « Décision Directoriale ») rejetant la réclamation de la société anonyme SOCIETE1.) S.A. (ci-après « SOCIETE1. ») du 13 mai 2020 (ci-après, la « Réclamation ») contre des bulletins de taxation des années 2017 et 2018 établis le 22 février 2020 par le bureau d'imposition 1 de Luxembourg à charge de SOCIETE1.) (ci-après, les « Bulletins de Taxation d'Office ») à la suite d'un procès-verbal du même bureau daté du 5 février 2020.

2. Procédure

Par exploit de l'huissier de justice Guy ENGEL de Luxembourg du 25 février 2021, SOCIETE1.), comparaisant par la société à responsabilité limitée PwC Legal, représentée par Maître Marielle STEVENOT, avocat, a fait donner assignation à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de ce siège.

La société anonyme Arendt & Medernach, représentée par Maître François KREMER, avocat, s'est constituée pour l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA le 4 mars 2021.

L'affaire a été inscrite au rôle sous le numéro TAL-2021-02634. Elle a été soumise à l'instruction de la 8^e section.

La société à responsabilité limitée Unalome, représentée par Maître Marielle STEVENOT, avocat, s'est constituée en remplacement de la société à responsabilité limitée PwC Legal, représentée par Maître Marielle STEVENOT, avocat, pour SOCIETE1.) en date du 25 janvier 2022.

L'instruction a été clôturée le 7 novembre 2023 et l'affaire a été renvoyée pour plaidoiries à l'audience du 10 janvier 2024 et l'affaire a été prise en délibéré à cette audience.

3. Prétentions et moyens des parties

3.1. SOCIETE1.)

SOCIETE1.) demande, sous le bénéfice de l'exécution provisoire, principalement la réformation, sinon l'annulation et en tout état de cause la rectification de la Décision Directoriale du 18 novembre 2020 rejetant sa réclamation du 13 mai 2020 contre des bulletins de taxation des années 2017 et 2018 établis le 22 février 2020 par le bureau d'imposition 1 de Luxembourg à charge de SOCIETE1.) à la suite d'un procès-verbal du même bureau daté du 5 février 2020.

Subsidiairement, et pour autant que la Décision Directoriale ne s'y substituerait pas totalement, elle demande de réformer, sinon annuler et, en tout état de cause, rectifier, les Bulletins de Taxation d'Office.

Elle demande aussi, pour autant que de besoin de condamner l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA à rétablir son imposition pour les années 2017 et 2018 en considérant que la TVA luxembourgeoise supportée par SOCIETE1.) serait déductible en amont.

Elle demande enfin de condamner l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, aux frais et dépens, avec distraction au profit de l'avocat à la Cour, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance, et à lui payer une indemnité de procédure de 7.000.- euros sur le fondement de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

3.1.1. Quant à la recevabilité

SOCIETE1.) prétend que son recours serait recevable pour autant qu'il serait dirigé contre la Décision Directoriale et introduit dans le délai légal, soit avant le 1^{er} mars 2021.

La Réclamation serait bien dûment motivée et n'aurait donc pas dû être rejetée. Elle aurait été accompagnée de pièces justificatives et d'explications détaillées.

En effet, SOCIETE1.) aurait mis à la disposition de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA à la fois dans le cadre de la Réclamation et dans le cadre de son assignation tous les éléments démontrant l'existence, voire la réalité et la vraisemblance d'une activité économique réalisée sur le long terme.

La preuve du dépôt du brevet par SOCIETE1.) permettrait de démontrer la réalité de son activité.

Les contrats de licence conclus pour une durée indéterminée établiraient la volonté des parties de sceller une relation contractuelle durable.

SOCIETE1.) aurait aussi conclu le 28 octobre 2016 un contrat de prêt avec la SOCIETE2.) (ci-après, la « SOCIETE3. ») pour l'octroi duquel SOCIETE1.) aurait dû présenter un plan d'affaires.

Pour ce qui est du moyen de l'absence de preuve de la réalité de négociations menées par les filiales de SOCIETE1.) pour trouver des clients, SOCIETE1.) produit de nouveaux documents. Ainsi, la filiale luxembourgeoise aurait conclu en 2016, 2017, 2018 et 2019 des contrats avec plusieurs sociétés dans différents pays pour la distribution et la vente du logiciel.

Il ressortirait des conclusions de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA que les éléments supplémentaires fournis par SOCIETE1.) dans le cadre de la procédure judiciaire pourraient suffire à établir l'existence d'un lien direct et immédiat entre les dépenses engagées par SOCIETE1.) et ses opérations taxables et dès lors son droit à déduction.

Or, selon l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, ces pièces auraient été communiquées tardivement et seraient dès lors irrecevables.

SOCIETE1.) prétend cependant que la Réclamation ainsi que les pièces jointes auraient de toute manière été suffisantes pour établir son droit à déduction.

SOCIETE1.) fait aussi référence à un jugement du tribunal du 1^{er} février 2023 qui aurait remis en cause la légalité de la règle de l'article 76, §3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée requérant une réclamation dûment motivée en retenant sa contrariété aux principes d'équivalence et d'effectivité. D'après SOCIETE1.), l'assujetti serait soumis à une obligation de motivation inatteignable.

Au vu de cette jurisprudence, toutes les pièces communiquées par SOCIETE1.) dans la phase judiciaire du litige devraient être pris en compte par l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA.

3.1.2. Quant au fond

SOCIETE1.) appartiendrait au groupe Choice, et en assurerait la présence sur le marché européen. L'activité du groupe consisterait à fournir des solutions innovantes pour aider les fournisseurs d'électricité, de gaz et d'eau à identifier et analyser les pertes de ressources sur les réseaux de distribution de ces ressources liées à des problèmes autres que techniques à l'aide d'un logiciel déposé à Office Benelux de la Propriété Intellectuelle.

SOCIETE1.) accorderait une licence sur ce logiciel à ses deux filiales au Luxembourg et en Espagne et sa rémunération correspondrait à 35% des revenus perçus par les deux filiales pour l'octroi de sous-licences perpétuelles octroyées contre un paiement unique. Si les filiales ne concluent pas de contrat, elles ne percevraient pas de rémunération.

En 2017, la filiale espagnole de SOCIETE1.) aurait été en négociation avec un client potentiel, mais ces négociations n'auraient pas abouti.

En 2018, les filiales n'auraient pas mené de négociations prometteuses.

En 2019, la filiale luxembourgeoise aurait engagé de nouvelles négociations qui auraient donné lieu à l'enregistrement d'une provision dans la comptabilité de SOCIETE1.). Les négociations ayant abouti, SOCIETE1.) aurait émis une facture en 2020 à sa filiale luxembourgeoise.

Dans ses déclarations de TVA pour les années 2017 et 2018, SOCIETE1.) n'aurait pas reporté de chiffre d'affaires, mais elle aurait encouru des coûts dont la TVA aurait été déduite entièrement en raison du prétendu lien direct et immédiat avec l'activité de SOCIETE1.).

L'absence de chiffre d'affaires de SOCIETE1.) en 2017 et 2018 ne résulterait pas de sa volonté, mais serait inhérent à son modèle de rémunération et au contexte économique. Il résulterait de la jurisprudence qu'un assujetti serait considéré comme réalisant une

activité économique quel que soit le résultat de cette activité. On ne saurait lui reprocher l'absence de chiffre d'affaires tant que l'activité existe.

De même, la jurisprudence reconnaîtrait que le droit de déduction s'étendrait à la TVA supportée en amont au titre des dépenses en lien direct avec une activité économique en aval soumise à la TVA et cela resterait vrai quand bien même le temps écoulé entre le résultat de l'activité économique et les dépenses d'investissement serait de plusieurs années voire si ce résultat ne se produisait jamais.

Tous les coûts supportés par SOCIETE1.) auraient un lien direct et immédiat avec des opérations taxables et ne pourraient pas être attribués à une quelconque autre activité qui n'ouvrirait pas droit à déduction.

SOCIETE1.) aurait produit une facture émise en mars 2020 par elle pour démontrer que ses revenus dépendraient du résultat des négociations menées. Que ces négociations aboutissent ou non, les dépenses engagées auraient nécessairement un lien direct et immédiat avec l'activité réalisée par SOCIETE1.) et la TVA encourue sur ces dépenses devrait être déductible.

Le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA aurait commis une erreur dans la mesure où tous les services acquis en 2017 et 2018 auraient été utilisés dans le seul but de prester des services taxables.

De même, la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et la jurisprudence ne soumettraient pas l'exercice du droit à déduction à la production de factures et de contrats. SOCIETE1.) fournirait encore des extraits de sa comptabilité reprenant les dépenses effectuées en 2017 et 2018 démontrant ce lien.

SOCIETE1.) aurait bien rapporté la preuve de l'existence d'un lien direct et immédiat entre ses achats soumis à TVA et les opérations taxables en aval.

Il ne suffirait pas que l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA affirme que les documents soumis dans le cadre de sa Réclamation n'auraient pas été suffisants, mais il faudrait encore que l'Administration démontre en quoi les documents seraient insuffisants à asseoir la réalité de ses activités économiques et de son droit à déduction. Son manque de clarté conférerait en pratique à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA un pouvoir discrétionnaire.

En dépit d'un traitement similaire dans ses déclarations pour 2015, les années 2017 et 2018 seraient traitées différemment par l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA. Il y aurait donc un changement d'approche incohérent et à l'origine de frais importants.

Enfin, l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA admettrait dans ses conclusions qu'il n'existerait pas de disposition dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée contraignant l'assujetti à envoyer des observations à la suite d'un procès-verbal. En même temps, l'Administration sanctionnerait indirectement cette absence de réponse.

3.2. L'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA

L'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA se rapporte à prudence de justice quant à la recevabilité de l'assignation en la pure forme, et demande de dire l'intégralité des demandes formulées par SOCIETE1.) irrecevables sinon non fondées.

Elle demande de condamner SOCIETE1.) aux frais et dépens avec distraction au profit de la société d'avocats concluante, qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance et à lui payer une indemnité de procédure de 2.500.- euros sur le fondement de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

L'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA demande de déclarer irrecevables, sinon non fondées, les demandes de la partie demanderesse pour défaut d'introduction d'une réclamation valable et dûment motivée au sens de l'article 76, §3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Pour être qualifié de réclamation dûment motivée, un écrit devrait clairement indiquer que l'assujetti est en désaccord avec l'administration ainsi que le ou les points sur lesquels portent ce désaccord et enfin les motifs sur lesquels il fonde sa position. La réclamation devrait être accompagné des pièces probantes qui devraient être clairement présentées sans que l'administration n'ait à déduire les éléments de la réclamation des termes de l'écrit lui soumis.

D'après l'administration, il faudrait que l'intention de réaliser une activité économique soit objectivement constatée dans le chef de l'opérateur. Il serait ainsi permis à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA d'exiger la preuve par des éléments objectifs, concrets et vérifiables de la réalité ou du moins de la vraisemblance d'un tel projet. Or, SOCIETE1.) n'aurait pas présenté de telles preuves.

Dans le cadre de la Réclamation, SOCIETE1.) n'aurait pas jugé nécessaire d'apporter à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA toute la documentation utile à asseoir ses prétentions. Elle y aurait joint des documents limités qui n'auraient pas permis de justifier le bien-fondé d'un droit à déduction sur la base des dispositions de l'article 48, §1, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

La Réclamation aurait ainsi été incomplète. Aucun élément tangible quant aux démarches entreprises par les filiales n'aurait été rapporté, de sorte que la prétendue intention de réaliser une activité économique n'aurait pas été démontrée. Il en résulterait que le nécessaire lien direct entre les dépenses subies et l'intention de réaliser une activité économique ne serait pas établi.

Il résulterait clairement du procès-verbal de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA du 5 février 2020 que cette dernière demanderait une justification circonstanciée concernant l'absence de chiffre d'affaires durant les années 2017 à 2019, le détail et les pièces justificatives concernant les acquisitions d'immobilisations et frais généraux pour les années 2017 à 2019 et les comptes annuels

pour les années 2017 à 2019. Or, SOCIETE1.) n'aurait produit que des éléments lacunaires.

Le directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA n'aurait donc pas eu à sa disposition les documents nécessaires pour traiter sur le fond la Réclamation qui n'aurait pas été dûment motivée.

Les explications et documents additionnels déposés par SOCIETE1.) ne sauraient pallier l'insuffisance de motivation de la Réclamation. La recevabilité des pièces et documents fournis en dehors du délai de trois mois serait insensée étant donné qu'elle aboutirait systématiquement à une mise en cause de la responsabilité de l'État en cas d'invalidation de la décision du directeur. Les nouveaux éléments apportés par SOCIETE1.) resteraient ainsi impropres à justifier son droit à déduction.

À l'égard du moyen relatif à la contrariété de l'article 76, §3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée au principe d'équivalence et du principe d'effectivité, l'administration fait valoir que cette position serait fondée sur une jurisprudence isolée, voire un jugement singulier du 1^{er} février 2023. La *Abgabenordnung* ne serait pas applicable en matière de TVA. De même, les procédures de réclamation en matière de TVA et d'impôts directs suivraient des approches différentes et la Cour Constitutionnelle se serait prononcée en ce sens.

De même, les règles procédurales prévues par l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée seraient conformes à la CEDH et à la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. En effet, l'assujetti disposerait d'un recours contre la décision du directeur.

Il résulterait aussi d'un projet de loi n° 8186 déposé par le ministre des finances le 28 mars 2023 visant à moderniser certains aspects procéduraux du contentieux fiscal en matière d'impôts directs que la requête en réclamation en matière d'impôts directs se calquerait désormais sur celle en matière de TVA en ce sens que des pièces justificatives et une motivation seraient exigées sous peine d'irrecevabilité.

SOCIETE1.) ne saurait donc se prévaloir du jugement invoqué pour remettre en cause l'exigence d'une réclamation dûment motivée conformément à l'article 76, §3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Enfin, si une réclamation répondant aux critères de l'article 76, §3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée n'était pas introduite dans le délai de trois mois, l'action de l'assujetti se trouverait forclosée et le bulletin de taxation d'office ne pourrait plus faire l'objet d'aucune contestation. Les demandes de SOCIETE1.) dans le cadre de son assignation seraient ainsi à considérer comme irrecevables. Prendre en compte des pièces produites en dehors du délai de réclamation de trois mois reviendrait en réalité à retenir que la validité de la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA serait appréciée sur la base de pièces inconnues à ce dernier au moment de sa prise de décision.

4. Motifs de la décision

4.1. Quant à la recevabilité de la demande de SOCIETE1.)

La demande de SOCIETE1.) ayant été introduite dans les délai et forme de la loi, elle est à dire recevable en la forme.

Il est constant en cause que la Décision Directoriale a déclaré irrecevable la Réclamation introduite par SOCIETE1.) au motif qu'elle n'aurait pas été conforme aux exigences de l'article 76, paragraphe 3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée en ce qu'elle n'aurait pas été dûment motivée.

Cette décision ne contient aucune appréciation au fond sur le caractère justifié ou erroné de la taxation à laquelle les services de l'AEDT ont procédé. Il en résulte que le tribunal est actuellement saisi de la seule question de savoir si la Réclamation était recevable ou irrecevable.

Si l'appréciation directoriale venait à être confirmée, la taxation serait définitivement acquise et le tribunal ne saurait se prononcer sur le fond.

Si l'appréciation directoriale venait à être renversée, le dossier devrait être renvoyé à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA pour que le directeur procède à une appréciation au fond sur la réclamation de SOCIETE1.), sans que le tribunal ne puisse actuellement se prononcer sur le fond.

Le mécanisme mis en place par l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée vise en effet à voir toiser pour autant que possible les réclamations des assujettis au niveau de l'administration.

Dans aucune de ces deux hypothèses, le tribunal n'est partant amené actuellement à statuer sur le fond.

Pour des raisons de logique juridique, et dans la mesure où la Constitution dispose désormais explicitement à son article 5, alinéa premier, que « *le Grand-Duché de Luxembourg participe à l'intégration européenne* », le tribunal examine dans un premier temps la question de la conformité de l'exigence de l'article 76 (3) de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée au droit de l'Union européenne et en particulier aux principes d'équivalence et d'effectivité.

Conformément à une jurisprudence constante de la Cour de Justice de l'Union européenne, « *il appartient, en l'absence de réglementation communautaire en la matière, à l'ordre juridique interne de chaque État membre de désigner les juridictions compétentes et de régler les modalités procédurales des recours en justice destinés à assurer la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit communautaire, pour autant que ces modalités ne soient pas moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne (principe de l'équivalence) et qu'elles ne rendent pas pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés*

par l'ordre juridique communautaire (principe d'effectivité) » (parmi les nombreuses références voy. entre autres affaire C-261-95, Rosalba Palmisani contre Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS), affaire C-326/96, B. S. Levez contre T. H. Jennings (Harlow Pools) Ltd).

En matière de taxe sur la valeur ajoutée, l'article 76 (3), alinéa premier, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée institue un recours par voie de réclamation contre les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 de cet article 76.

Il y a donc lieu d'examiner la conformité de l'article 76 (3), alinéa premier, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée par rapport aux principes d'équivalence et d'effectivité.

Dans ce contexte, il appartient aux juridictions nationales de vérifier si les modalités procédurales destinées à assurer, en droit interne, la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit communautaire sont conformes aux principes d'équivalence et d'effectivité.

Plus généralement, il incombe aux juridictions des États membres, en vertu du principe de coopération loyale énoncé à l'article 4, paragraphe 3, du Traité sur l'Union européenne, d'assurer la protection juridictionnelle des droits que les justiciables tirent du droit de l'Union, l'article 19, paragraphe 1, TUE imposant, par ailleurs, aux États membres d'établir les voies de recours nécessaires pour assurer une protection juridictionnelle effective dans les domaines couverts par le droit de l'Union (affaire C-132/21, BE contre Nemzeti Adatvédelmi és Információszabadság Hatóság).

4.1.1. Quant au principe d'équivalence

En vue de l'appréciation à laquelle la juridiction nationale devra procéder pour ce qui est du principe d'équivalence, la Cour de Justice de l'Union Européenne a fourni certains éléments tenant à l'interprétation du droit communautaire.

Le respect du principe de l'équivalence suppose que la règle litigieuse s'applique indifféremment aux recours fondés sur la violation du droit communautaire et à ceux fondés sur la méconnaissance du droit interne ayant un objet et une cause semblables (affaire C-231/96, *Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis) contre Ministero delle Finanze*).

D'après la jurisprudence de la Cour, « la juridiction nationale doit vérifier la similitude des recours concernés sous l'angle de leur objet, de leur cause et de leurs éléments essentiels » (parmi les nombreuses références voy. entre autres affaire C-78/98, *Shirley Preston e.a. contre Wolverhampton Healthcare NHS Trust e.a. et Dorothy Fletcher e.a. contre Midland Bank plc*, affaire C-487/20, *Philips Orăștie SRL. contre Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili*, n° 30).

La Cour a relevé que « chaque cas où se pose la question de savoir si une disposition procédurale nationale est moins favorable que celles concernant les recours similaires de nature interne doit être analysé par la juridiction nationale en tenant compte de la

place de cette disposition dans l'ensemble de la procédure, de son déroulement et de ses particularités devant les diverses instances nationales » (affaire C-326/96, B. S. Levez contre T. H. Jennings (Harlow Pools) Ltd, n° 44).

« Il en résulte que les différents aspects des modalités procédurales ne peuvent être examinés isolément, mais doivent être replacés dans leur contexte général. En outre, un tel examen ne saurait se faire de manière subjective en fonction des circonstances factuelles, mais doit porter sur une comparaison objective et abstraite des modalités procédurales en cause. [...] Afin de statuer sur l'équivalence des règles de procédure, la juridiction nationale doit vérifier de manière objective et abstraite la similitude des règles en cause sous l'angle de leur place dans l'ensemble de la procédure, du déroulement de ladite procédure et des particularités des règles » (affaire C-78/98, Shirley Preston e.a. contre Wolverhampton Healthcare NHS Trust e.a. et Dorothy Fletcher e.a. contre Midland Bank plc, n^{os} 62 à 63).

Si le critère des objet, cause et éléments essentiels est régulièrement repris par la Cour, il n'en reste pas moins qu'elle prend rarement position sur la signification précise de ces notions.

En la matière des impôts, taxes et redevances, le tribunal a notamment identifié deux arrêts qui se prononcent sur cette question.

Il s'agit en premier lieu d'un arrêt du 23 avril 2020 (affaires jointes C-13/18 et C-126/18, *Sole-Mizo Zrt. et Dalmandi Mezőgazdasági Zrt. contre Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*) dans lequel la Cour se prononce sur la cause et l'objet :

« Sous réserve de cette vérification incombant aux juridictions de renvoi, il convient de relever que l'intérêt prévu aux articles 124/C et 124/D du code de procédure fiscale semble avoir pour cause un arrêt de la Cour ou d'une juridiction supérieure nationale constatant, avec effet rétroactif, la contrariété d'une règle du droit national imposant une obligation fiscale avec une règle supérieure. Au contraire, l'article 37, paragraphes 4 et 6, de ce code semble concerner une situation dans laquelle l'administration n'a pas donné suite à une demande de remboursement de la TVA dans le délai imparti. En conséquence, cette disposition sanctionne le non-respect par l'administration fiscale du délai dans lequel elle était tenue de rembourser une somme dont elle était redevable.

Il convient d'ajouter que, ainsi que l'a relevé en substance la Commission européenne dans ses observations écrites, alors que l'intérêt de retard prévu à l'article 37, paragraphe 6, dudit code semble s'appliquer sur une période postérieure à la date de la demande de l'assujetti tendant au versement d'une somme due, l'intérêt prévu aux articles 124/C et 124/D de ce code apparaît s'appliquer, notamment, sur une période précédant une telle demande. Il apparaît ainsi que les articles 124/C et 124/D du code de procédure fiscale et l'article 37, paragraphes 4 et 6, de ce code n'ont pas un objet et une cause semblables, ce qu'il appartient toutefois aux juridictions de renvoi de vérifier. » (n^{os} 41 et 42, nous soulignons)

Au vu de cet arrêt, la cause du recours à comparer réside ainsi dans la raison pour laquelle une personne intente un recours, tandis que l'objet peut être défini comme l'objet de la réclamation, soit le remboursement d'une somme d'argent.

La Cour a en particulier jugé dans une affaire relative à un délai de recours relatif à une action en répétition de l'indu à l'égard de l'administration que « *le droit communautaire ne s'oppose pas à ce que la législation d'un État membre comporte, à côté d'un délai de prescription de droit commun applicable aux actions en répétition de l'indu entre particuliers, des modalités particulières de réclamation et de recours en justice moins favorables pour la contestation des taxes et autres impositions. Il n'en irait autrement que si ces modalités n'étaient applicables qu'aux seules actions en remboursement de ces taxes ou impositions fondées sur le droit communautaire* » (affaire C-231/96, *Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis) contre Ministero delle Finanze*, n° 37).

En l'espèce, « *le délai de forclusion en cause vise non seulement la taxe de concession litigieuse, mais aussi l'ensemble des taxes de concession gouvernementales. Au surplus, selon des indications non contestées du gouvernement italien, un délai analogue est également applicable aux actions en remboursement d'un certain nombre de droits indirects. En outre, il ne ressort pas du libellé de la disposition litigieuse qu'elle ne s'applique qu'aux seuls recours fondés sur le droit communautaire. D'ailleurs, comme M. l'avocat général l'a relevé aux points 62 à 64 de ses conclusions, il résulte de la jurisprudence de la Corte Suprema di cassazione que les délais en matière fiscale s'appliquent également aux actions en remboursement de taxes ou impositions perçues sur le fondement de lois déclarées contraires à la Constitution italienne* » (affaire C-231/96, *Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis) contre Ministero delle Finanze*, n° 38).

Dans ces circonstances, la Cour conclut que « *le droit communautaire n'interdit pas à un État membre d'opposer aux actions en remboursement d'impositions perçues en violation du droit communautaire un délai national de forclusion de trois ans qui déroge au régime commun de l'action en répétition de l'indu entre particuliers, soumise à un délai plus favorable, dès lors que ce délai de forclusion s'applique de la même manière aux actions en remboursement de ces impositions qui sont fondées sur le droit communautaire et à celles qui sont fondées sur le droit interne* » (affaire C-231/96, *Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis) contre Ministero delle Finanze*, n° 39).

Il est possible de déduire de cet arrêt que la Cour considère comme similaires sous l'angle de leur objet, de leur cause et de leurs éléments essentiels des recours en remboursement d'impositions qui sont fondées sur le droit communautaire et de celles qui sont fondées sur le droit interne.

Il y a donc lieu de retenir au vu de cette jurisprudence, se référant aux « *taxes et autres impositions* » que la Cour n'exclut pas la similitude entre recours en raison du seul critère que l'un concerne une personne redevable d'un impôt direct et que l'autre concerne un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée.

Le critère utilisé par la Cour de Justice de l'Union Européenne est donc différent de celui retenu par la Cour constitutionnelle dans son arrêt n° 136/2018 du 17 mai 2018 dans lequel elle a décidé ce qui suit :

« [...] Considérant que le présent litige se résume à la question de savoir si l'absence de possibilité, pour les assujettis à la TVA, de demander une remise gracieuse constitue une discrimination violant le principe de l'égalité devant la loi, respectivement de l'égalité devant l'impôt, compte tenu de l'existence d'une telle possibilité pour les contribuables redevables d'impôts directs ;

Considérant que la mise en œuvre de la règle constitutionnelle d'égalité suppose que les catégories de personnes entre lesquelles une discrimination est alléguée se trouvent dans une situation comparable au regard de la mesure invoquée ;

Considérant qu'il y a dès lors lieu de comparer la situation dans laquelle se trouve un contribuable confronté à une dette d'impôts directs à celle d'un assujetti confronté à une dette de TVA ;

Considérant que l'imposition directe frappe le contribuable suivant sa situation financière individuelle, compte tenu de ses revenus ou de sa fortune ;

Considérant que la TVA, qui est un impôt général sur la consommation, qui frappe un produit, une transaction ou une opération économique donnée et qui est fonction du prix des biens et des services vendus, ne tient pas compte de la situation financière personnelle de celui dont l'acte génère l'impôt ;

Considérant que les contribuables tenus au paiement d'impôts directs sont touchés directement dans leur patrimoine propre, tandis que les assujettis redevables de la TVA ne font que reverser à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines la TVA qu'ils ont préalablement facturée à leurs clients ;

Considérant que les situations respectives d'un contribuable devant à l'État des impôts directs et d'un assujetti redevable de la TVA ne sont dès lors pas suffisamment comparables pour permettre utilement l'application du principe de l'égalité devant la loi énoncé par l'article 10bis, paragraphe 1, de la Constitution et du principe de l'égalité devant l'impôt consacré par l'article 101 de la Constitution ;

Considérant que la circonstance la TVA est due en vertu d'une taxation d'office n'est pas de nature à modifier ce constat, alors que la taxation d'office n'est qu'un procédé de détermination de la base d'imposition, compte tenu des éléments à la disposition du bureau d'imposition, et ne constitue pas une mesure de sanction à l'égard de l'assujetti ; [...] »

En l'espèce, il n'y a pas lieu de comparer la situation de personnes devant la loi comme dans l'affaire soumise à la Cour constitutionnelle, mais il y a lieu de comparer deux recours en réclamation.

L'article 76 (3), alinéa premier, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée dispose :

« 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 attaqués 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.* » (nous soulignons)

Le paragraphe 249 de la *Abgabenordnung* dispose quant à lui :

« (1) *Die Rechtsmittel können schriftlich eingereicht oder zu Protokoll erklärt werden. Es genügt, wenn aus dem Schriftstück hervorgeht, wer das Rechtsmittel eingelegt hat. Einlegung durch Telegramm ist zulässig. Unrichtige Bezeichnung des Rechtsmittels schadet nicht.*

(2) Ein Rechtsmittel gilt als eingelegt, wenn aus dem Schriftstück oder aus der Erklärung hervorgeht, dass sich der Erklärende durch die Entscheidung beschwert fühlt und Nachprüfung begehrt.

(3) ...

(4) *Bei der Einlegung soll die Entscheidung bezeichnet werden, gegen die das Rechtsmittel gerichtet ist. Es soll angegeben werden, inwieweit die Entscheidung angefochten und ihre Aufhebung beantragt wird. Ferner sollen die Tatsachen, die zur Begründung dienen, und die Beweismittel angeführt werden* ».

Il y a maintenant lieu de prendre en compte le critère des objet, cause et éléments essentiels dans le cadre de ces deux recours.

Le tribunal constate que les deux recours ont pour caractéristique essentielle qu'il s'agit d'une réclamation à l'encontre d'un bulletin d'imposition.

La cause des deux recours réside dans le désaccord de l'assujetti ou du contribuable avec un bulletin émis par l'administration respective.

L'objet est constitué par la demande en reconsidération par le directeur de l'administration de l'imposition retenue par son administration.

Le tribunal conclut donc qu'il existe une similitude entre ces deux recours au sens de la jurisprudence européenne sur le respect du principe de l'équivalence.

En application de ce principe, il appartient ainsi à l'ordre juridique interne d'assurer que les modalités applicables aux recours fondés sur la violation du droit communautaire ne soient pas moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne.

Or, il se dégage de la lecture de ces dispositions que, contrairement à l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, qui prévoit que la réclamation doit être dûment motivée, le paragraphe 249 de la *Abgabenordnung* ne contient pas une exigence de motivation en tant que condition de validité de la réclamation introduite par l'assujetti, mais indique uniquement qu'une motivation serait opportune (Cour d'appel, 21 février 2018, n° 48/18, n° 43.979 du rôle).

Dans ce contexte, il apparaît clairement que les modalités des recours que le justiciable tire du droit communautaire dans le cadre du régime de la taxe sur la valeur ajoutée sont moins favorables que celles concernant le recours similaire de nature interne en matière de contributions directes.

Le tribunal précise que le dépôt le 28 mars 2023 d'un projet de loi n° 8186 portant modification entre autres de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 et en particulier de son § 249 en rapprochant la procédure de réclamation en matière d'impôts directs de celle existant en matière de TVA n'a aucune pertinence pour l'appréciation effectuée par le tribunal.

En effet, d'une part, les travaux concernant le projet de loi n° 8186 n'ont, à ce jour et à la connaissance du tribunal, pas encore abouti. D'autre part, même modifiées, les règles nouvelles s'appliquant à partir de leur entrée en vigueur, sauf disposition contraire, ne sauraient remettre en cause l'appréciation d'une réclamation ayant eu lieu par courrier de SOCIETE1.) du 13 mai 2020.

4.1.2. Quant au principe d'effectivité

Pour ce qui est du principe d'effectivité, il résulte de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne que lorsque les États membres définissent les modalités procédurales des recours en justice destinés à assurer la sauvegarde des droits par le droit de l'Union européenne, ils doivent garantir le respect du droit à un recours effectif et à accéder à un tribunal impartial, consacré à l'article 47 de la Charte, qui constitue une réaffirmation du principe de protection juridictionnelle effective.

Il résulte de ce principe d'effectivité que la réglementation nationale ne doit pas rendre excessivement difficile ou impossible en pratique l'exercice des droits tirés de l'ordre juridique de l'Union (affaire C-487/20, *Philips Orăștie SRL. Contre Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili*).

En l'espèce, il faut relever que dans sa réponse directoriale le directeur admet que par la Réclamation, SOCIETE1.) conteste « *la décision du bureau d'imposition d'avoir refusé la déduction de la taxe en amont, à défaut de justification d'un lien direct et immédiat avec un chiffre d'affaires soumis à la TVA et ouvrant droit à la déduction de la taxe en amont* » et demande « *la déduction de la taxe en amont, en [se] référant à une jurisprudence de la Cour de justice de l'Union Européenne (CJUE) dans le cadre de l'arrêt SVEDA* ». Le directeur retient cependant que la Réclamation n'a pas été « *dûment motivée* » au sens de l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée dans la mesure où les motifs invoqués seraient incomplets et non étayés par les « *preuves nécessaires* » et des « *pièces justificatives* » pertinentes.

Il y a donc lieu de retenir que même si l'assujetti soumet une réclamation motivée au directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, en fonction du contenu de la réclamation motivée, voire des pièces justificatives soumises dans le cadre de la réclamation, elle ne sera pas « *dûment motivée* » au sens de l'article 76 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Tel était le cas en l'espèce, ce qui résulte de la Décision Directoriale, dans le cadre de laquelle le directeur écrit ce qui suit :

« Or, je constate que vos contestations du 13 mai 2020 ne répondent pas aux critères exigés par ledit article. En effet, s'il est vrai que votre lettre est entrée dans le délai légal, il n'est pas moins vrai qu'il est de jurisprudence constante qu'une contestation écrite réceptionnée par le bureau d'imposition compétent endéans le délai légal de réclamation ne vaut pas "réclamation dûment motivée" au sens de l'article 76, paragraphe 3 précité dès lors que l'écrit manque de "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. [...] En effet, 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. [...] En outre, la réclamation doit encore être accompagnée des pièces justifiant le point de vue de l'assujetti. [...]» (arrêt civil n° 57/16 du 23 mars 2016; n° 41.748 du rôle). Il est entendu que ces éléments doivent être clairement présentés en tant que tels sans que l'administration n'ait à les déduire des termes de l'écrit lui soumis.

En l'espèce, j'ai noté que vous contestez la décision du bureau d'imposition d'avoir refusé la déduction de la taxe en amont, à défaut de justification d'un lien direct et immédiat avec un chiffre d'affaires soumis à la TVA et ouvrant droit à la déduction de la taxe en amont. Concernant le droit à déduction de la TVA, je renvoie aux dispositions de l'article 48, paragraphe 1 de la loi TVA suivant lesquelles seules les dépenses ayant un lien direct et immédiat avec les opérations en aval ouvrant droit à déduction sont entièrement déductibles.

[...]

Il faut notamment que la nature des investissements ainsi que celle des autres activités préparatoires administratives, techniques, commerciales et financières soient objectivement justifiées telles que la déduction déclarée par l'assujetti puisse raisonnablement être considérée comme admissible. Ces arrêts prennent soin non seulement de relever la nécessité d'un lien entre les dépenses d'investissement dont la déduction est en cause et un projet ou des travaux d'investissement envisagés, mais permettent encore à l'administration fiscale d'exiger la preuve par des éléments objectifs de la réalité, ou du moins de la vraisemblance d'un tel projet.

Après réexamen approfondi du dossier soumis à mon appréciation, il convient de constater que votre société n'a réalisé aucun chiffre d'affaires au cours des années 2017 à 2019, et que vous n'avez nullement rapporté les preuves nécessaires afin de démontrer les dépenses engagées, pour lesquelles le bureau d'imposition a refusé le droit à

déduction de la TVA, ont un lien direct et immédiat avec une activité taxable rentrant dans le champ d'application de la taxe. S'il est vrai que, dans le cadre de votre réclamation, vous avez présenté une facture émise le 31 mars 2020 à SOCIETE1.) SARL, il n'en reste pas moins vrai que cette facture ne permet pas d'établir si ces recettes ont un lien direct et immédiat avec les dépenses engagées au cours des années 2017 et 2018. En effet, des pièces justificatives, à savoir notamment les factures correspondant aux frais litigieux ainsi que les contrats y relatifs, qui permettraient de déterminer la nature exacte des opérations et leur éventuel lien direct et immédiat, n'ont pas été annexées à votre courrier.

Au vu de ce qui précède, je me rallie à la façon de voir du bureau d'imposition concernant le refus de la taxe en amont déclarée dans le chef de la société SOCIETE1.) SA, et je vous signale que les bulletins d'impôt, notifiés le 10 mars 2020 pour les années 2017 et 2018, restent maintenus. [...] »

Par conséquent, si le directeur de l'AEDT retient qu'une réclamation n'est pas « *dûment motivée* », la réclamation de l'assujetti est irrecevable s'il ne soumet pas de nouvelle réclamation « *dûment motivée* » dans le délai légal qui n'est pas suspendu par la réclamation initiale. En effet, dans cette hypothèse, l'assujetti est forclos à agir à l'encontre du bulletin émis par l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA.

Dans une telle hypothèse, l'assujetti a la possibilité de former un recours devant les juridictions judiciaires. Ce recours ne porte pas sur le fond de l'imposition critiquée, mais uniquement sur la question de la recevabilité. Dans le cadre d'un tel recours, si le tribunal constate que, contrairement à l'appréciation du directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, la réclamation était « *dûment motivée* », le dossier est renvoyé au directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA afin que ce dernier procède à une appréciation au fond sur la réclamation.

S'il est donc vrai que l'article 76 paragraphe 3 de la LTVA offre bien un recours à l'assujetti, et ce dans un délai qui ne rend pas impossible ou excessivement difficile l'exercice de son droit (Cour d'appel, 22 juin 2016, n° 127/16, n° 42.882 du rôle), il n'en reste pas moins que l'exigence que la réclamation soit « *dûment motivée* » rend particulièrement difficile le recours parce que dans certaines hypothèses une réclamation même motivée n'est pas « *dûment* » motivée et que ce dernier critère peut rendre excessivement difficile l'exercice du droit à former une réclamation.

Il y a donc lieu de retenir que l'exigence d'une réclamation « *dûment motivée* » résultant de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée n'est en adéquation ni avec le principe d'équivalence ni avec le principe d'effectivité.

Afin de rétablir l'équivalence de traitement procédural et l'effectivité du droit d'exercer le recours, il convient d'appliquer au recours de SOCIETE1.) le régime procédural n'exigeant pas une réclamation « *dûment motivée* ».

En conclusion, dans la mesure où SOCIETE1.) a introduit une réclamation dans le délai légal, il y a donc lieu de retenir que la Réclamation, même à la supposer non « *dûment motivée* », est recevable.

Il y a donc lieu d'annuler la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA du 18 novembre 2020 et qui a été notifiée à SOCIETE1.) le 28 novembre 2020, et de renvoyer le dossier à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA pour que le directeur procède à une appréciation au fond sur la Réclamation de SOCIETE1.).

Il y a lieu de préciser que dans le cadre d'une instance sur le fond, les deux parties en cause sont autorisées à compléter leurs moyens respectifs par des arguments en cours d'instance et à les étayer le cas échéant par des pièces nouvelles. Dans la mesure où, dans le cadre du recours sous analyse, SOCIETE1.) a déposé des pièces pour étayer sa position, pièces qui n'avaient pas été soumises à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA dans le cadre de la Réclamation, il y a lieu de préciser que ce renvoi est effectué afin de permettre au directeur de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA d'examiner la totalité des pièces versées en cause, d'en apprécier la régularité et de contrôler si, compte tenu de ces mêmes pièces son appréciation sur le fond de la Réclamation de SOCIETE1.) reste la même. En effet, les débats ne sont pas délimités par les éléments ayant existé au moment de la prise de décision par le directeur, étant donné que chaque partie est admise à déposer des pièces additionnelles au cours de la procédure contentieuse, l'essentiel étant que des pièces nouvelles puissent être utilement examinées et librement discutées, ce à quoi il a été satisfait en cause.

4.2. Quant aux demandes accessoires

4.2.1. L'indemnité de procédure

SOCIETE1.) demande à ce que l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA soit condamnée à lui payer le montant de 7.000.- euros sur la base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure.

L'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA demande à ce que SOCIETE1.) soit condamnée à lui payer le montant de 2.500.- euros sur la base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure.

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).

Le tribunal estime qu'eu égard aux éléments du litige, il serait inéquitable de laisser à la charge de SOCIETE1.) tous les frais non compris dans les dépens exposés par elle. Il y a donc lieu de condamner l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA à lui payer une indemnité de procédure de 3.000.- euros.

Au vu de l'issue du litige, l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA est à débouter de sa demande.

4.2.2. Quant à l'exécution provisoire

Aux termes de l'article 244 du Nouveau Code de procédure civile, l'exécution provisoire, sans caution, sera ordonnée même d'office, s'il y a titre authentique, promesse reconnue, ou condamnation précédente par jugement dont il n'y a point appel. Dans tous les autres cas, l'exécution provisoire pourra être ordonnée avec ou sans caution.

Lorsque l'exécution provisoire est facultative, son opportunité s'apprécie selon les circonstances particulières de la cause, en tenant notamment compte des intérêts respectifs des parties, du degré d'urgence, du péril en la demeure ainsi que des avantages ou inconvénients que peut entraîner l'exécution provisoire pour l'une ou l'autre des parties (Cour 8 octobre 1974, *Pas.*, 23, p.5).

En l'espèce, aucune des conditions de l'exécution provisoire obligatoire n'est donnée. L'exécution provisoire facultative ne se justifie pas non plus au vu des circonstances de la cause.

4.2.3. Les frais et dépens de l'instance

Aux termes de l'article 238 du Nouveau Code de procédure civile, « *toute partie qui succombera sera condamnée aux dépens sauf au tribunal à laisser la totalité, ou une fraction des dépens à charge d'une autre partie par décision spéciale et motivée* » et d'après l'article 242 du Nouveau Code de procédure civile, « *les avoués pourront demander la distraction des dépens à leur profit, en affirmant, lors de la prononciation du jugement, qu'ils ont fait la plus grande partie des avances* ».

Au vu de l'issue du litige, il y a lieu de condamner l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société UNALOME LEGAL, représentée par Maître Marielle STEVENOT, qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.

PAR CES MOTIFS

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

dit recevable le recours de la société anonyme SOCIETE1.) S.A. ;

dit que l'exigence qu'une réclamation contre un bulletin émis par l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA soit « *dûment motivée* » résultant de l'article 76 (3), alinéa premier, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée n'est pas conforme

au principe d'équivalence et au principe d'effectivité résultant de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne ;

partant annule la décision du directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA du 18 novembre 2020 et qui a été notifiée à la société anonyme SOCIETE1.) S.A. le 28 novembre 2020 ;

renvoie le dossier à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA pour que son directeur procède à une appréciation au fond sur la réclamation de la société anonyme SOCIETE1.) S.A. ;

condamne l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA à payer à la société anonyme SOCIETE1.) S.A. une indemnité de procédure d'un montant de 3.000.- euros sur le fondement de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile ;

dit non fondée la demande de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA sur le fondement de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile ;

déboute pour le surplus des demandes ;

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

condamne l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de la société à responsabilité limitée UNALOME LEGAL, représentée par Maître Marielle STEVENOT, qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.