

Jugement civil no 82/2015 (XVIIe chambre)

Audience publique du mercredi, onze mars deux mille quinze.

Numéro 160700 du rôle

Composition:

Yola SCHMIT, vice-présidente,
Tessie LINSTER, juge,
Caroline ENGEL, juge,
Pascale HUBERTY, greffier assumé.

E n t r e

A.), agriculteur, demeurant à L-(...),

demandeur aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Frank SCHAAL de Luxembourg du 10 février 2014,

comparant par Maître Agnès DURDU, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t

l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, poursuites et diligences de son directeur, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

défenderesse aux fins du prédit exploit SCHAAL,

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

Le Tribunal

Vu l'ordonnance de clôture du 16 décembre 2014.

Entendu le rapport fait en application de l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile.

Entendu **A.)** par l'organe de Maître Agnès DURDU, avocat constitué.

Entendu l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines par l'organe de Maître Jeanne FELTGEN, avocat constitué.

A.) déclare être répertorié comme exploitant agricole depuis son établissement au Luxembourg, son activité étant l'élevage de chevaux de race frisons et des « Koenigliche Warmblutpferde der Niederlande ». Il n'offre pas de leçons d'équitation.

Suite à une visite sur son exploitation par des enquêteurs du Service Anti-fraude de l'Administration de l'Enregistrement et de Domaines, un procès-verbal a été dressé le 8 juillet 2013 pour répertorier les ventes effectuées en chevaux et au terme duquel l'Administration a fait savoir au demandeur que l'activité d'élevage, la location de boxes et la prise en charge de chevaux de dressage ne relèvent pas des activités visées aux articles 58 et 59 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Après plusieurs échanges de courriers, l'Administration a procédé à l'établissement d'un deuxième procès-verbal en date du 29 juillet 2013.

En date du 5 août 2013 des bulletins de taxation d'office pour les années 2008 à 2011 réputés notifiés le 22 août 2013 furent émis par l'Administration, aux termes desquels le demandeur redoit à l'Etat la somme de 80.416,65.-euros.

Au regard des différents paiements effectués par le demandeur, le montant de 68.957,43.-euros lui fut réclamé suivant contrainte et commandement lui notifié le 12 novembre 2013.

Un recours gracieux a été introduit par le demandeur en date du 4 octobre 2013 contre les taxations d'office et la demande en paiement.

Par décision définitive réputée lui notifiée en date du 30 octobre 2013, l'Administration estime que la vente de chevaux par l'exploitation d'**A.)** n'est pas soumise à l'article 58 et 59§1 de la loi sur la TVA, mais relève de l'application du taux normal des biens et services de 15% et que les bulletins d'imposition sont maintenus.

Par exploit d'huissier de justice du 10 février 2014, **A.)** a fait donner assignation à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines à comparaître devant le tribunal de céans pour à titre principal voir débouter purement et simplement l'Administration de sa demande comme étant non fondée, alors que ni les règlements grand-ducaux invoqués (règlement grand-ducal du 21 décembre 1991, article 2, point 4°, lettre a) ; règlement grand-ducal du 4 juin 2010, article 2, point 4°, lettre a)), ni les articles 85 et 86 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, ni l'arrêt du Bundesfinanzgerichtshof ne donnent la base légale adéquate à l'Administration pour imposer le taux de 15% à l'exploitation du demandeur.

A titre subsidiaire, **A.)** demande à voir dire que le montant de 70.000.-euros réclamé est surfait.

A titre encore plus subsidiaire, il demande à voir nommer un expert avec la mission de concilier les parties, sinon de faire un relevé exact des actes tombant sous le taux de TVA de 15%.

Il sollicite finalement l'allocation d'une indemnité de procédure de 2.500.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau code de procédure civile et la condamnation des parties défenderesses aux frais et dépens de l'instance. Par conclusions subséquentes du 10 juillet 2014 il demande à voir ordonner la distraction des frais et dépens au profit de son mandataire qui affirme en avoir fait l'avance.

Position d'**A.)** :

A.) estime que le recours contre la décision du 30 octobre 2013 doit être déclaré fondé, alors qu'aucun texte légal ne confère une base légale adéquate à l'Administration pour imposer le taux de 15% à l'exploitation du demandeur.

Il invoque à la base de son recours:

- les articles 58 et 59 de la loi du 12 juin 1979 relative à l'imposition forfaitaire de l'agriculture et de la sylviculture disposant que certains biens ou services peuvent bénéficier dans les limites et conditions à définir par règlement grand-ducal d'un taux de TVA super-réduit actuellement fixé à 3% ;
- le règlement grand-ducal du 21 décembre 1991 déterminant les limites et les conditions d'application des taux réduit, super-réduit et intermédiaire de la TVA, tel que modifié par le règlement du 4 juin 2010 précisant en son article 2, point 4°, lettre a) que les produits qui peuvent bénéficier du taux de 3% sont ceux visés à l'annexe B, points 1° à 7° de la loi du 12 février 1979 sur la TVA prévoyant que le taux réduit est applicable « entrants agricoles », tels que « chevaux, ânes, mulets et bardots et vivants qui sont normalement utilisés par un

- assujetti dans le cadre de son exploitation agricole ou forestière (ex.N°01.01 TD) », - une décision du Bundesfinanzgerichtshof du 22 janvier 2004.

Il considère que la procédure engagée par l'Administration l'a été au mépris des principes généraux quant aux droits de la défense et de la confiance légitime, sinon quant à la légalité de la procédure engagée, alors que la visite sur place réalisée le 17 mai 2013 sur son exploitation constitue une descente intempestive qui a été déclenchée sans motif valable et est restée sans fondement dans la suite. Il demande en conséquence aux termes des conclusions du 29 octobre 2014 l'annulation de cette procédure et la condamnation de l'Administration au remboursement intégral du montant de TVA réclamée et payée par lui.

Il demande encore à voir ordonner à l'Administration la production des « données transmises à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines par l'Administration des Douanes et Accises en date du 30 avril 2013 ».

Position de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines :

L'Administration de l'Enregistrement et de Domaines rappelle qu'il résulte de la combinaison des articles 39, paragraphe 3 et 40 la loi TVA, renforcée par l'article 72 de la loi TVA, qu'il y a présomption que le taux normal applicable est de 15% et que la personne qui souhaite bénéficier du taux super-réduit doit renverser cette présomption en apportant la preuve qu'elle remplit une des hypothèses de l'article 40 paragraphe 1 de la loi TVA.

L'Administration de l'Enregistrement et de Domaines se réfère au dictionnaire « Micro Robert » pour soutenir que le terme « agriculture » se définit comme étant « la culture du sol et, d'une manière générale, l'ensemble des travaux transformant le milieu naturel pour la production des végétaux et des animaux utiles à l'homme ». Or, elle estime que l'élevage de chevaux destinés à l'équitation et aux loisirs ne relève pas de l'agriculture et que la livraison de biens effectués en relation avec un tel élevage ne saurait être soumise au régime de l'imposition forfaitaire de l'agriculture et de la sylviculture.

Elle conclut dès lors à voir rejeter l'ensemble des prétentions du demandeur et demande la condamnation du demandeur aux frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de son mandataire qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

L'Administration de l'Enregistrement et de Domaines réclame finalement l'allocation d'une indemnité de procédure de 1.500.- euros sur base de l'article 240 du Nouveau code de procédure civile.

En droit :

Cadre légal :

L'article 61.1.3° de la loi TVA impose aux assujettis l'obligation de déclarer et d'acquitter périodiquement la taxe exigible.

L'article 61.1.4° de la loi TVA impose aux assujettis l'obligation de « présenter pour chaque période d'imposition, qui correspond à l'année civile une déclaration annuelle ».

L'article 39, paragraphe 3 de la loi TVA prévoit que le taux normal de la TVA est fixé à 15% et que le taux super-réduit est fixé à 3%.

L'article 40, paragraphe 1 de la loi TVA précise les cas limitatifs pour lesquels il est possible d'appliquer le taux super-réduit. Le paragraphe 2 rappelle qu'en dehors de ces hypothèses, le taux est de 15%.

Il y a donc présomption que le taux applicable est de 15% et la personne qui souhaite bénéficier du taux super-réduit doit renverser cette présomption en rapportant la preuve qu'elle remplit une des hypothèses de l'article 40, paragraphe 1 de la loi TVA.

L'article 40, paragraphe 1 de la loi TVA précise encore que les limites et les conditions de ce taux sont déterminées par règlement grand-ducal.

L'article 58, point 1, de la loi du 12 juin 1979 relative à l'imposition forfaitaire de l'agriculture et de la sylviculture dispose : « *Sous réserve des dispositions prévues aux articles 59 et 60, l'imposition forfaitaire établie par le présent article s'applique aux livraisons de biens et aux prestations de services effectuées par un assujetti dans le cadre de son exploitation agricole ou forestière et portant sur :*

- a) *des biens qui proviennent normalement d'une exploitation agricole et qui ont été produits par l'assujetti, y compris les biens qui ont subi une transformation primaire avec les moyens normalement utilisés dans une exploitation agricole ;*
- b) *des biens qui proviennent normalement d'une exploitation forestière et qui ont été produits par l'assujetti...*
- c) *des services qui contribuent normalement à la réalisation ou à la commercialisation de la production agricole ou forestière...*
- d) *des biens qui ont été utilisés par l'assujetti pour les besoins de son exploitation agricole ou forestière... ».*

L'article 59, point 1, de la loi du 12 juin 1979 relative à l'imposition forfaitaire de l'agriculture et de la sylviculture dispose : « *Pour l'application des dispositions prévues à l'article 58 sont considérées comme des exploitations agricoles ou forestières les activités ayant pour objet :*

- a) *l'agriculture proprement dite, la sylviculture, la viticulture, l'arboriculture fruitière et l'exploitation de pépinières ;*
- b) *l'horticulture maraîchère, florale et ornementale, y compris la production de plantes, même en serres, ainsi que la production de champignons,*
- c) *l'élevage ou l'engraissement d'animaux et d'aviculture, lorsqu'ils se font en liaison directe avec la culture du sol ;*
- d) *l'apiculture.*

Un règlement grand-ducal déterminera les critères auxquels l'élevage ou l'engraissement d'animaux et l'aviculture doivent répondre pour être considérés comme se faisant en liaison directe avec la culture du sol.

Point 2. Pour l'application des dispositions prévues à l'article 58 ne sont pas considérées comme des exploitations agricoles ou forestières, les activités ayant pour objet :

- a) *la production de semences ;*
- b) *la distillation de produits agricoles ou viticoles ;*
- c) *la pisciculture et l'élevage de grenouilles.*

Point 3. Un règlement grand-ducal pourra exclure de l'imposition forfaitaire prévue à l'article 58 certaines catégories de producteurs agricoles et forestiers ainsi que les producteurs agricoles ou forestiers pour lesquels l'application du régime normal de la taxe sur la valeur ajoutée ne présente pas de difficultés particulières. »

A.) demande à voir dire non fondé et non justifié le raisonnement de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines d'appliquer l'assujettissement de son exploitation au taux de TVA de 15% et ce avec effet rétroactif. Il demande en conséquence à voir condamner l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines au remboursement intégral du montant de TVA réclamée par elle et payée par le demandeur.

Quant à la demande tendant à voir annuler la visite sur place en date du 17 mai 2013:

Le demandeur estime que la visite sur place en date du 17 mai 2013 a été effectuée en violation des principes généraux quant aux droits de la défense et de la confiance légitime, sinon quant à la légalité de la procédure engagée, alors que déclenchée sans motif valable, de sorte que les bulletins de taxation d'office émis sur base des constats effectués lors de cette visite sur place se trouvent sans fondement légal ni factuel et doivent dès lors être annulés.

L'Administration de l'Enregistrement et de Domaines résiste à ce moyen en soulevant d'abord que c'est la communication par l'Administration des Douanes et Accises d'une liste des propriétaires de chevaux (« Equidenhalter ») du pays, renseignant entre autre que le demandeur était propriétaire de 24 chevaux, qui a renseigné et rendu attentif le défendeur sur la nécessité de vérifier la mise en

œuvre d'une activité lucrative en rapport avec ces chevaux et qui a déclenché le contrôle effectué sur les lieux le 17 mai 2013. En effet, l'Administration tient à relever qu'antérieurement à ce contrôle, les déclarations de TVA déposées par le demandeur renseignaient pour tous revenus d'une activité lucrative de l'intéressé, des revenus en provenance de la vente de produits accessoires et nutritionnels pour chevaux et ne contenaient en revanche aucune trace de l'activité que le demandeur lui-même désigne comme étant l'activité principale de son exploitation, à savoir l'élevage et la vente de chevaux. (cf. courrier du demandeur du 13 juin 2013: « Zucht und Verkauf von Dressurpferden und Friesen »).

Elle invoque les articles 68 et suivants de la loi T.V.A. luxembourgeoise pour soutenir que les mesures de vérifications entreprises sont parfaitement régulières.

Aux termes de l'article 68 de la loi T.V.A. luxembourgeoise, « L'administration est autorisée à prouver selon les règles et par tous moyens de droit commun, (...) et, en outre, par les procès-verbaux de ses agents, toute infraction aux dispositions de la présente loi ou des règlements pris pour son exécution, de même que tout fait quelconque qui établit ou qui concourt à établir l'exigibilité de la taxe ou d'une amende.

Les infractions et faits visés à l'alinéa qui précède peuvent être constatés au moyen de procès-verbaux dressés par les officiers de la police judiciaire, les agents des douanes et la force publique chargés de collaborer au contrôle de l'impôt ».

Aux termes de l'article 70, 1. de la loi T.V.A. luxembourgeoise, «A l'effet de permettre aux agents de l'administration de constater les infractions aux dispositions de la présente loi ou des règlements grand-ducaux pris pour son exécution, de même que de vérifier l'exacte perception de la taxe, toute personne sera tenue de leur communiquer sur demande les documents et factures qu'elle a reçus lors d'une livraison de biens ou d'une prestation de services et de leur fournir tous les renseignements relatifs à ces opérations.

La même obligation de communication incombe aux assujettis en ce qui concerne tous les livres, journaux et pièces comptables, les quittances, les extraits bancaires, les bons de commande et les documents d'expédition et de transport. Il en va de même des contrats relatifs à leur activité professionnelle, ainsi que des données concernant leurs caisses enregistreuses et leur gestion de stock.

Sans préjudice des dispositions prévues au paragraphe 3 ci-après, tous ces documents sont à consulter sur place et ne peuvent être déplacés par les agents de contrôle que de l'accord des personnes en cause. »

Aux termes de l'article 71 de la loi T.V.A. luxembourgeoise, « *pendant les heures de leur activité professionnelle, les assujettis sont tenus d'accorder aux agents chargés d'un contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée le libre accès à leurs locaux professionnels tels que siège social, sièges d'exploitation, bureaux, fabriques, usines, ateliers, magasins, halls de stockage, chantiers, remises, garages et moyens de transport, à leurs terrains servant d'usine, d'atelier ou de dépôt de marchandises, ainsi qu'aux livres et documents qui s'y trouvent et dont l'obligation de communication incombe aux assujettis en vertu de l'article 70, pour leur permettre de constater l'activité qui s'y exerce et de vérifier l'existence, la nature et la quantité de marchandises et objets de toute espèce qui s'y trouvent, y compris les moyens de production et de transport.*

S'il existe des indices graves suffisants ou des motifs légitimes permettant de considérer qu'un contrôle du respect des dispositions légales applicables en matière de taxe sur la valeur ajoutée s'impose, cette même obligation s'impose aux assujettis, à toute heure du jour et de la nuit. Les actions de contrôle entreprises sur base de cette disposition, en dehors des heures de l'activité professionnelle de l'assujetti, doivent respecter le principe de proportionnalité par rapport aux motifs invoqués. Cette disposition n'est pas applicable aux locaux qui servent à l'habitation à l'assujetti ».

Le tribunal constate en l'espèce que la visite sur place en date du 17 mai 2013 a été effectuée suite à la communication au défendeur d'une liste des propriétaires de chevaux établie par l'Administration des Douanes et Accises renseignant entre autres que le demandeur était propriétaire de 24 chevaux. Or, antérieurement à ce contrôle, les déclarations de TVA déposées par le demandeur renseignaient pour tous revenus d'une activité lucrative de l'intéressé, des revenus en provenance de la vente de produits accessoires et nutritionnels pour chevaux et ne contenaient en revanche aucune trace de l'activité que le demandeur lui-même désigne comme étant l'activité principale de son exploitation, à savoir l'élevage et la vente de chevaux. La communication de ces données nouvelles a dès lors renseigné le défendeur sur la nécessité de vérifier la mise en œuvre d'une activité lucrative en rapport avec ces chevaux.

Un tel contrôle relevant de l'activité normale de la partie défenderesse, un motif légitime gisant à la base de ce contrôle et aucune obligation incombant à l'Administration d'annoncer un contrôle n'étant à respecter par les agents de l'Administration en application de l'article 71 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, le contrôle sur place du 17 mai 2013 n'est entaché d'aucune violation des principes généraux quant aux droits de la défense et de la confiance légitime, sinon quant à la légalité de la procédure engagée.

La demande tendant à l'annulation de la procédure d'infraction engagée par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en raison d'un mépris des principes généraux quant aux droits de la défense et de la confiance légitime, sinon quant à la légalité de la procédure engagée pour défaut de motif valable est partant à rejeter.

Le demandeur sollicite encore la communication et la production en cause du procès-verbal dressé par l'Administration des Douanes et Accises et contenant la liste invoquée par l'Administration de l'Enregistrement et de Domaines relative aux propriétaires de chevaux (« Equidenhalter ») du pays.

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines estime qu'il ne saurait être question de communiquer au demandeur la liste des propriétaires de chevaux établie par l'Administration des Douanes et Accises, alors que cette liste concerne des données ayant trait à un grand nombre de tiers.

Aux termes de l'article 68 *in fine* de la loi du 12 février 1979 sur la TVA les procès-verbaux dressés par les agents de l'Administration dans le cadre des mesures de contrôle, procès-verbaux documentant des infractions aux dispositions de la loi du 12 février 1979 sur la TVA ou des faits concourant à établir l'exigibilité de la taxe ou d'une amende, font foi jusqu'à preuve contraire.

Le demandeur ne rapporte pas en cause des éléments tendant à faire preuve de faits contraires à ceux invoqués par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines sur base de la liste des propriétaires de chevaux établie par l'Administration des Douanes et Accises. En effet, le demandeur se base sur un contrôle effectué par l'Administration des Douanes et Accises en date du 5 octobre 2011 et renseignant la détention par le demandeur de huit équidés, alors que la défenderesse se base sur une liste lui communiquée en 2013. Le nombre de chevaux renseigné suivant procès-verbal de contrôle du 4 novembre 2011 ne saurait dès lors faire preuve du nombre de chevaux détenus en 2013. La communication de la liste invoquée par le défendeur comme lui ayant été communiquée par l'Administration des Douanes et Accises n'apporte dès lors aucun élément utile à la solution du présent litige, de sorte qu'elle est à rejeter.

Par ailleurs, la communication de cette liste impliquerait la communication de données relatives à tous les autres propriétaires de chevaux y mentionnés. Ces données ayant trait à de nombreuses parties tierces au présent litige, sa communication ne saurait être ordonnée par le tribunal.

Le demandeur conteste par ailleurs le fait que suite à la communication de la liste des propriétaires de chevaux établie par l'Administration des Douanes et Accises, l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines devrait suspecter le demandeur de « quelque chose de louche », alors que toute exploitation tend vers un but de lucre, si ce n'est celle d'une association sans but lucrative.

La défenderesse soulève que le jour même du contrôle sur place effectué par le Service Anti-fraude de l'Administration des Douanes et Accises, l'Administration des Contributions directes a transmis à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, en application du régime de coopération entre administrations fiscales mis en place par la loi du 19 décembre 2008 et le règlement grand-ducal du 22 janvier 2009, les déclarations de revenus lui adressées par le demandeur.

Ces déclarations ont renseigné l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines sur l'existence de revenus perçus par l'assujetti et non déclarés par celui-ci, revenus par rapport auxquels il y a lieu de relever que ceux-ci ont, au fil des années, été présentés à l'Administration des Contributions directes sous des intitulés très divers.

En conséquence, le fait que les données relatives à ces revenus n'ont pas été renseignées dans la déclaration de TVA du demandeur constitue une irrégularité. L'existence de ces revenus constitue ainsi pour l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines un fait nouveau au sens des articles 74 et 75 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, de sorte que le contrôle sur place ainsi que la demande répétée de renseignements supplémentaires et notamment l'invitation à soumettre à l'Administration tous les « Equidenpässe » sont justifiés.

Quant au caractère agricole ou non de l'exploitation du demandeur :

A.) demande à voir dire non fondé et non justifié le raisonnement de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines d'appliquer l'assujettissement de son exploitation au taux de TVA de 15% et ce avec effet rétroactif. Il demande en conséquence à voir condamner l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines au remboursement intégral du montant de TVA réclamée par elle et payée par le demandeur.

Il y a lieu de rappeler qu'il ne suffit pas pour le demandeur de rapporter la preuve que les arguments avancés par l'Administration sont inexacts pour justifier son droit à application du taux TVA super-réduit de 3%, mais qu'il a la charge de rapporter la preuve positive de la justification de l'application de ce taux super-produit.

A.) conteste la décision du 30 octobre 2013 du Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines que les chevaux élevés par lui sont destinés à l'équitation et aux loisirs.

Selon lui, il y a lieu, en vue de l'application correcte des articles 58 § 1^{er} et 59 § 1^{er}, de procéder à une interprétation des expressions « élevage », « animaux » et « lorsqu'ils se font en liaison étroite avec la culture du sol ».

Il y a tout d'abord lieu de relever que le tribunal n'analyse pas plus amplement tous les développements des parties relatifs à la loi allemande applicable en la matière (§12 Abs.2 Nr.3 UstG) ainsi que ceux relatifs à l'arrêt du Bundesfinanzhof du 22 janvier 2004 en raison de la différence en la teneur de la loi allemande par rapport au texte luxembourgeois applicable en la matière. Aussi, les termes « animaux » et « élevage » ne donnent pas lieu à une interprétation particulière pour être clairs et précis.

En revanche, les expressions « exploitation agricole » et « lorsqu'ils se font en liaison étroite avec la culture du sol » nécessitent une analyse plus approfondie.

Il y a lieu de relever que nonobstant la disposition de l'article 59, point 1) in fine de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, aucun règlement grand-ducal n'a été pris pour déterminer *les critères auxquels l'élevage ou l'engraissement d'animaux et l'aviculture doivent répondre pour être considérés comme se faisant en liaison directe avec la culture du sol.*

En cas de silence, d'obscurité ou d'insuffisance de la loi, le juge qui se heurte à des difficultés d'application d'un texte doit, en vertu des dispositions de l'article 4 du Code civil, se livrer à une interprétation de la volonté du législateur.

En ce qui concerne l'expression « exploitation agricole », le demandeur verse en cause une attestation testimoniale dressée par un médecin-vétérinaire de (...), attestant du fait que le demandeur met à la disposition de chaque famille de dressage deux à trois hectares de champs pour satisfaire aux besoins spécifiques des chevaux.

Outre le fait que cette attestation ne répond pas aux conditions de fiabilité exigées par l'article 402 du Nouveau code de procédure civile, le fait que pour l'élevage des chevaux de frisons le demandeur utilise plusieurs hectares de terre ou de champs afin de garantir une tenue correcte et adéquate aux besoins spécifiques des chevaux de dressage ne confère pas à cet élevage un caractère agricole.

Il convient de relever qu'il résulte des pièces mêmes du demandeur que ce dernier s'adonne essentiellement à l'élevage de chevaux destinés au dressage, à l'équitation et aux loisirs (courrier du 23 juin 2013 adressé par le demandeur à l'Administration ; courrier du 4 octobre 2013 adressé par le demandeur à l'Administration).

Le demandeur soutient par ailleurs que le texte de loi fondamental pour le monde rural est celui de la loi du 18 avril 2008 concernant le renouvellement du soutien au développement rural. Il invoque plus particulièrement l'article 2 points 1), 2), 4) et 6) indiquant les critères de définition d'un exploitant agricole, à savoir : gérer une exploitation agricole dont la dimension économique est susceptible d'en assurer la viabilité économique, être occupé à plus de 50% dans les activités internes de l'exploitation, ne pas bénéficier d'une pension vieillesse et être affilié à la Caisse de maladie agricole. Le demandeur soutient remplir toutes ces quatre conditions.

Le tribunal relève que cette définition utilise l'expression « exploitation agricole » sans pour autant la définir, de sorte que cet article de loi ne permet pas de définir plus amplement l'expression litigieuse.

Il y a partant lieu de se référer, tel qu'argumenté par le défendeur, à la définition qu'en donne le dictionnaire. L'agriculture y est défini comme étant « l'activité économique ayant pour objet la transformation et la mise en valeur du milieu

naturel afin d'obtenir les produits végétaux et animaux utiles à l'homme, en particulier ceux qui sont destinés à son alimentation » (Le petit Larousse).

En l'espèce, le demandeur soutient que l'élevage de chevaux frisons est parfaitement « utile à l'homme » sans pour autant expliquer en quoi consiste cette utilité pour l'homme en général, se bornant à soulever qu'en tant qu'éleveur professionnel de tels chevaux, leur élevage lui serait parfaitement utile. Si tel est certainement le cas, alors que demandeur vit de cette activité économique d'élevage de chevaux de frisons, il n'en résulte cependant pas qu'en raison de ce fait, cet élevage revêt un caractère agricole.

Le demandeur invoque encore qu'il exploite 15 à 20 ha de terre pour y laisser paître les chevaux et pour faire des foins.

Il ne résulte cependant d'aucune pièce du dossier dans quelles proportions le demandeur procède à la culture du sol par la récolte de foin pour satisfaire aux besoins alimentaires de l'élevage des chevaux. En revanche, il résulte des pièces n° 2 à 4 de la quatrième farde de pièces du demandeur que ce dernier doit régulièrement procéder à l'achat de foins. Ainsi, nonobstant cette mise à disposition de plusieurs hectares de terre et de champs, il n'est pas établi en cause que l'élevage de chevaux pratiqué par le demandeur se trouve en relation étroite avec une culture du sol.

Il y a lieu de rappeler qu'en l'espèce, il s'agit de la reproduction de chevaux destinés au dressage, lesquels doivent répondre à certains critères bien spécifiques, mais lesquels ne sont en aucun cas destinés à « être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou qui sont normalement utilisés par un assujetti dans le cadre de son exploitation agricole ou forestière » (règlement du 4 juin 2010 modifiant le règlement du 21 décembre 1991 déterminant les limites et les conditions d'application des taux réduit, super-réduit et intermédiaire de la taxe sur la valeur ajoutée, article 2, point 4, lettre a).

Or, dans la mesure où l'article 59 de la loi sur la TVA ne soumet que les seuls chevaux impliqués dans une activité de nature agricole/exploitation agricole susceptibles de faire l'objet de livraisons de biens au taux forfaitaire, la partie demanderesse reste en défaut de rapporter la preuve de ce que l'élevage des chevaux pratiqué par elle constitue une activité de nature agricole/exploitation agricole susceptible de faire l'objet de livraisons de biens et partant soumise au taux forfaitaire au sens de la loi TVA luxembourgeoise.

A.) soutient encore que son exploitation constitue une exploitation agricole, au motif qu'elle a été considérée comme telle par toutes les administrations (agricoles, environnementales, fiscales communales,...) et que ses chevaux sont destinés à être utilisés pour la reproduction, donc pour une activité agricole des plus fondamentales.

Il y a lieu de relever qu'en l'espèce, la reproduction d'espèces animales en elle-même n'est pas à considérer comme une activité agricole dans la mesure où les animaux reproduits (chevaux destinés au dressage, à l'équitation et aux loisirs) ne sont en aucun cas destinés à « être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou qui sont normalement utilisés par un assujéti dans le cadre de son exploitation agricole ou forestière ».

A cet égard, il y a encore lieu de rejeter l'argument du demandeur consistant à soutenir que la loi n'opère aucune distinction selon la destination finale des chevaux élevés, alors que la loi implique une telle distinction en raison du critère exigé du rattachement étroit avec le sol.

Aux termes de ses dernières conclusions, **A.)** demande au tribunal d'ordonner une visite des lieux afin qu'il puisse présenter son exploitation aux autorités administratives et judiciaires.

Dans la mesure où il résulte des développements précédents qu'**A.)** dirige une exploitation consistant dans l'élevage de chevaux, une telle visite des lieux n'apportera rien à la solution du présent litige, de sorte qu'il n'y a pas lieu de faire droit à cette demande.

Il y a partant lieu de constater qu'**A.)** reste en défaut de rapporter en cause la preuve positive du lien étroit avec le sol de son activité d'éleveur de chevaux, soit du caractère agricole de son exploitation et partant de la justification de l'application du taux de TVA super-réduit de 3% aux revenus tirés de son activité d'élevage de chevaux.

Quant aux montants réclamés sur base des bulletins de taxation d'office :

A.) demande d'abord au tribunal de ne pas appliquer rétroactivement dans le temps la décision prise par l'Administration de traiter différemment son dossier, mais de ne l'appliquer que pour l'avenir.

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines s'oppose à cette demande en soulignant qu'elle n'a appliqué la taxation d'office qu'aux seuls bulletins relatifs aux années 2008 à 2011, soit aux exercices non encore prescrits.

Le tribunal constate que contrairement à l'argumentation du demandeur et tel que relevé ci-avant, le fait déclencheur du « changement d'attitude » de l'Administration réside dans l'information reçue par elle de la part de l'Administration des Douanes et Accises du fait que le demandeur serait propriétaire de 24 chevaux et de la communication par l'Administration des Contributions Directes des déclarations du demandeur renseignant des revenus en provenance d'une activité lucrative de l'intéressé, des revenus en provenance de la vente de produits accessoires et nutritionnels pour chevaux et ne contenant en revanche aucune trace de l'activité que le demandeur lui-même désigne comme étant l'activité principale de son exploitation, à savoir l'élevage et la vente

de chevaux. Ces données constituant des faits nouveaux pour l'Administration, elles constituent également la raison de la décision du défendeur de vérifier la mise en œuvre d'une activité lucrative en rapport avec ces chevaux.

Le comportement de l'Administration n'impliquant aucune injustice pour le demandeur, sa demande est à rejeter. Les taxations d'office s'appliquant uniquement aux exercices 2008 à 2011 non encore prescrits, conformément aux articles 39, 58, 59, 72, 74 et 75 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, elles ne sauraient être contestées de ce chef.

Le demandeur conteste ensuite les montants réclamés par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines sur base des bulletins de taxation d'office émis le 5 août 2013, au motif qu'ils ne tiennent pas compte des frais que le demandeur a déclarés ; que l'Administration devra admettre que son exploitation fasse valoir de la TVA à déduire et que cette somme s'élève, selon les documents établis par son comptable pour les années 2008 à 2011 à la somme de 37.741,07.-euros, montant dont il réclame le remboursement avec les intérêts légaux depuis le déboursement jusqu'à solde.

Il estime encore que c'est à tort que pour recalculer la TVA, l'Administration se base sur le revenu déclaré, sans tenir compte du fait que le revenu déclaré comprend un volet agricole et un volet commercial et que sur ce volet commercial, le demandeur a d'ores et déjà payé ses 15% de TVA, de sorte qu'il n'y a pas lieu de taxer cette partie de revenu une deuxième fois à raison de 15%.

Il demande en conséquence à voir instaurer une expertise pour faire les décomptes entre parties.

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines estime que la taxation d'office est justifiée eu égard au fait que le demandeur n'a pas réservé de suites à la demande réitérée des agents de l'Administration à se voir communiquer les « Equidenpässe » renseignant justement, entre autres, l'identité des propriétaires des chevaux.

Elle conteste encore l'argumentation du demandeur consistant à prétendre que l'activité de location de boxes ne serait pas à soumettre au taux de TVA de 15% pour constituer une activité accessoire à l'activité agricole, au motif que le régime d'imposition forfaitaire ne s'applique pas en l'espèce à l'activité principale, partant pas non plus à l'activité accessoire.

Le tribunal constate que le demandeur n'a pas fourni les documents dont la communication lui a été réclamée par l'Administration afin d'étayer ses contestations et d'éviter ainsi la taxation d'office.

En ce qui concerne l'inclusion des revenus en provenance de la location de boxes dans l'imposition de la TVA au taux de 15%, il y a lieu de se référer aux développements ci-avant ayant conduit le tribunal à retenir que l'activité

principale du demandeur n'est pas une activité agricole, de sorte que les revenus accessoires à cette activité non agricole ne sauraient être soumis au taux super-réduit de 3%.

Concernant la critique du demandeur consistant à soutenir que l'Administration aurait omis de tenir compte au niveau des taxations d'office de la TVA en amont déclarée par le demandeur, il y a lieu de constater que les bulletins de taxation d'office des années 2008 à 2011 contiennent à la page 2 une rubrique III A. Taxe en amont, retenant un montant de taxe en amont à déduire et ayant été déduite du total de la taxe réclamée pour chaque exercice. La critique de ce chef est partant à rejeter.

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines résiste encore à la contestation du montant des taxations d'office en relevant qu'elle s'est basée sur les revenus déclarés par le demandeur lui-même à l'Administration des Contributions directes et que les montants mis en œuvre par elle peuvent à l'évidence être considérés comme étant les « montants présumés des opérations visées » au sens de l'article 74 de la loi du 12 février 1979 sur la TVA, alors que les documents et données dont elle a demandé communication n'ont pas été fournis par le demandeur.

Elle demande le rejet de l'offre de preuve par expertise au motif que la mission dont le demandeur souhaite à voir investi l'expert, à savoir « faire un relevé exact des actes tombant sous le taux de TVA de 15% », touche à une question de droit. Or, l'expertise judiciaire et une « mesure d'instruction destinée à fournir, en vue de la solution d'un litige, des renseignements d'ordre technique » (CSJ 5 mars 1980, pas.25, p.21) et que l'expert « ne doit jamais porter d'appréciations d'ordre juridique (article 438 alinéa 3 du Nouveau code de procédure civile).

La demande tendant à voir instaurer une expertise sur base des documents comptables relatifs aux dépenses réelles engendrées par l'exploitation du demandeur a été formulée à la suite des contestations précises du montant réclamé, contestations qui ont toutes été déclarées non fondées. La demande à faire instaurer une expertise est partant uniquement fondée sur une contestation générale et globale du montant réclamé. Elle est dès lors irrecevable pour défaut de précision et de pertinence.

Il y a encore lieu de relever que les documents produites en cause à l'appui des dernières conclusions du demandeur, portent certes le tampon d'un bureau comptable, mais ne constituent cependant qu'un simple tableau EXCEL non autrement étayé sur base de pièces jointes. Les chiffres ainsi avancés étant contestés par le défendeur, ils restent à l'état de pures allégations.

En conclusion, il résulte de l'ensemble des développements ci-avant que la demande d'**A.)** tendant à l'annulation de la décision sur réclamation du 30 octobre 2013 ainsi que des bulletins d'imposition du 5 août 2013 lui notifiés le 22 août 2013 est à déclarer non fondée.

Quant aux demandes en indemnité de procédure :

L'application de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure civile relève du pouvoir discrétionnaire du juge (*Cour de Cass. Française, 2ème chambre, arrêt du 10 octobre 2002, Bulletin 2002, II, n° 219, p. 172, arrêt du 6 mars 2003, Bulletin 2003, II, n° 54, p. 47*).

Eu égard à l'issue du litige, **A.)** ne saurait prospérer dans sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau code de procédure civile.

En revanche, il serait inéquitable de laisser à la charge du défendeur l'entièreté des frais par lui exposés en vue de se défendre. Il y a lieu de faire droit à sa demande en allocation d'une indemnité de procédure, qu'il y a lieu de fixer à 1.000.- euros eu égard à l'envergure de l'affaire, son degré de difficulté et des soins requis.

Par ces motifs

le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, dix-septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement,

vu l'ordonnance de clôture du 16 décembre 2014,

entendu le rapport fait conformément à l'article 226 du Nouveau Code de procédure civile,

déclare la demande d'**A.)** recevable en la forme,

déclare la demande tendant à faire annuler la visite sur place en date du 17 mai 2013 recevable, mais non fondée; partant, en déboute,

rejette la demande en communication de la liste des propriétaires de chevaux établie par l'Administration des Douanes et Accises et communiquée à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en date du 30 avril 2013,

déclare irrecevable la demande tendant à voir instaurer une expertise comptable,

rejette la demande tendant à voir ordonner une visite des lieux,

dit la demande d'**A.)** non fondée ; partant,

rejette la demande tendant à voir condamner l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines au remboursement intégral du montant de TVA réclamée par elle et payée par le demandeur,

rejette la demande subsidiaire tendant à voir condamner l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines au remboursement du montant de 37.741,07.- euros,

déboute **A.)** de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure sur base de l'article 240 du Nouveau code de procédure civile,

dit la demande de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en allocation d'une indemnité de procédure base de l'article 240 du Nouveau code de procédure civile fondée et justifiée à concurrence de 1.000.-euros; partant,

condamne **A.)** à payer à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines le montant de 1.000.-euros à titre d'indemnité de procédure,

condamne **A.)** aux frais et dépens de l'instance et en ordonne la distraction au profit de Maître Jeanne FELTGEN, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.