- Arrêt civil -

Audience publique du mercredi, neuf juin deux mille dix

Numéro 34654 du rôle

Composition :

Edmée CONZEMIUS, présidente de chambre ;
Marc KERSCHEN, premier conseiller ;
Camille HOFFMANN, premier conseiller ;
Antoinette PASCUCCI, greffier.

Entre :

La société anonyme A, établie et ayant son siège social à (…), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, inscrite au registre de commerce de Diekirch sous le n° (…),

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Jean-Lou THILL de Luxembourg du 23 février 2009,

comparant par Maître Eyal GRUMBERG, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

et :

1. l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, représenté par le ministre d'Etat et pour autant que de besoin par le ministre des Finances, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

2. l'Administration de l'enregistrement et des domaines, en la personne de M. le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines, ayant ses bureaux à l-2010 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

intimés aux fins du prédit exploit THILL,

comparant par Maître François KREMER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

LA COUR D'APPEL :

La société anonyme A avait acquis et revendu en 2005 deux voitures de luxe, à savoir une Bentley Continental et une Porsche Cayenne au prix total de 214.147,82.- euros.

Elle demande la déduction en amont de la T.V.A. payée pour ces ventes.

Le directeur de l'administration de l'enregistrement a, dans sa décision du 6 avril 2007, confirmé la décision du bureau d'imposition et a refusé la déduction de la taxe en amont sur l'acquisition de deux véhicules au motif que la société A ne prouverait pas l'affectation des véhicules dont question à une activité économique ouvrant droit à déduction.

La société A soutient qu'elle aurait, certes, changé sa forme et sa dénomination sociales, mais qu'elle n'aurait pas modifié son objet social qui consisterait toujours dans le «commerce en gros et en détail de matériaux de construction»; qu'elle aurait seulement élargi son objet social en ce sens que «l'activité de prise de participation » se serait ajoutée à son activité principale tout en restant cependant accessoire au commerce de matériaux de construction. Elle serait dès lors en droit de déduire la taxe en amont sur l'acquisition des deux véhicules.

Le tribunal d'arrondissement de Luxembourg a, par jugement du 3 décembre 2008, déclaré le recours de la société A contre le bulletin d'imposition rectificatif relatif à la T.V.A. pour l'exercice 2005 non fondé et dit que la société A n'est pas en droit de déduire la taxe en amont acquittée sur l'acquisition des voitures Bentley Continental et Porsche Cayenne et déclarée non fondée la demande de la société A tendant à l'application de l'article 51 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, ci après loi sur la T.V.A..

Le tribunal a rappelé que sont assujetties à la T.V.A. les personnes qui effectuent de manière indépendante et habituelle une activité économique ; que le caractère habituel implique la réalisation répétée de la prestation de service ou de la livraison de biens ; que pour être imposables, les prestations de services et les livraisons de biens doivent être effectuées à titre onéreux ; qu'en principe, chaque assujetti peut déduire de la T.V.A. dont il est redevable sur ses livraisons de biens et prestations de services, la T.V.A. qui lui est facturée par un autre assujetti ; que cependant suivant l'article 49 point 1 de la loi sur la T.V.A. « n'est pas déductible la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et les services qui sont utilisés pour effectuer des livraisons de biens et des prestations de services exonérées ou ne rentrant pas dans le champ d'application de la taxe ».

Le tribunal a constaté qu'il n'est pas prouvé que la société A ait eu une quelconque activité commerciale de vente de matériaux de construction en 2005 ; que suivant son compte « profits et pertes » de 2005, elle a réalisé son chiffre d'affaires par des cessions de participations à hauteur de la somme de

3.545.800,08 € et par la cession des deux voitures à hauteur de 214.147,82 €; qu'aucun autre chiffre d'affaires réalisé en 2005 en relation avec l'activité première de commerce de matériaux de construction, de la société A n'est documenté par les pièces soumises à l'appréciation du tribunal ; qu'il n'est en outre pas prouvé, et ni même allégué, que cette activité de la société A ne serait exercée que pour préparer une activité économique future au sens de la loi sur la T.V.A. ; qu'il n'est enfin pas établi que l'activité de prise de participations de la société A soit assimilable aux opérations visées par l'article 13, B, sous d) de la 6. directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires qui sont celles qui consistent à retirer des recettes ayant un caractère permanent d'activité qui excèdent le cadre de la simple acquisition de la vente de titres, telles des opérations effectuées dans l'exercice d'une activité commerciale de transaction de titres ;
que la société A n'a donc pas prouvé avoir exercé en 2005 une activité économique ouvrant droit à déduction de la taxe en amont ;
que par conséquent, en application de l'article 49, §1, de la loi sur la T.V.A., la taxe ayant grevé les biens et les services qui sont utilisés pour effectuer les prestations de services exonérées, n'est pas déductible.

La société A a relevé appel de ce jugement par exploit d'huissier de justice du 23 février 2009 pour entendre, par réformation de la décision entreprise, dire qu'elle est en droit de déduire la taxe en amont acquittée sur l'acquisition des voitures Bentley Continental et Porsche Cayenne en 2005, et, subsidiairement, admettre la partie appelante à procéder à la déduction suivant affectation réelle.

Elle demande une indemnité de procédure de 2.500 €.

L'appelante soutient qu'elle n'a jamais renoncé à son activité commerciale nonobstant les mauvais résultats économiques de l'exercice 2005.
Subsidiairement, elle fait valoir que les opérations qui consistent à retirer des recettes ayant un caractère permanent d'activité qui excèdent le cadre de la simple acquisition et de la vente de titres, telles des opérations effectuées dans l'exercice d'une activité commerciale de transaction de titres, relèvent du champ d'application de la T.V.A. et permettent partant la déduction en amont de la taxe.

Plus subsidiairement, l'appelante fait valoir que l'achat et la revente de biens, en l'espèce de voitures, constituent des actes de commerce ; que la voiture Bentley n'était en circulation que pendant six mois à la date de sa revente ; que lors de l'achat et de la vente des voitures l'administration a prélevé deux fois la T.V.A. et s'est partant enrichie indument.

Les parties intimées demandent la confirmation du jugement entrepris.

L'appel est recevable comme ayant été relevé dans le délai légal.

Suivant l'article 4 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, est considéré comme assujetti quiconque accomplit d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations relevant d'une activité économique généralement quelconque, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité et quel qu'en soit le lieu. Par activité économique, on entend toute activité tendant à la réalisation de recettes, et notamment les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, les activités agricoles, les activités des professions libérales et les activités comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

Dans la mesure où l'assujetti utilise les biens et les services pour les besoins de son entreprise, il est autorisé à déduire, sur sa déclaration périodique et/ou annuelle, la taxe à lui facturée par un autre assujetti au Luxembourg, la taxe déclarée sur ses acquisitions intracommunautaires de biens et la taxe déclarée ou payée sur ses importations de biens.

Le tribunal a constaté à juste titre, sur base des pièces qui lui furent soumises par les parties intimées, qui sont les mêmes qu'en instance d'appel, que la société A n'exerce aucune activité économique dans le sens de la loi sur la T.V.A..

La preuve d'une pareille activité économique est à rapporter, non par les parties intimées, mais par la partie appelante qui se prévaut de la qualité d'assujetti.

Or il y a lieu de constater que l'appelante n'a versé aucune pièce en instance d'appel, même pas les pièces qu'elle avait versées en première instance. Sa demande tendant à voir ordonner aux parties intimées de produire sa déclaration de T.V.A. pour l'année 2005, est à déclarer non fondée, la charge de la preuve que l'appelante avait encore en 2005 une activité économique consistant en le commerce en gros et en détail de matériaux de construction, appartenant à elle et non aux parties intimées. En outre, le compte de profits et pertes relatif à l'exercice 2005 établit d'ores et déjà à suffisance que la société A n'avait plus, en 2005, une quelconque activité commerciale de vente de matériaux de construction.

C'est encore à bon droit que le tribunal a écarté l'hypothèse des actes préparatoires à une activité économique future et celle d'opérations portant sur des titres relevant du champ d'application de la T.V.A..

Dans l'arrêt rendu le 21 octobre 2004, dans l'affaire C-8/03 Banque Bruxelles Lambert SA (BBL) c/ Belgique, la Cour de Justice des Communautés Européennes a dit que :

« La simple acquisition et la seule détention de parts sociales ne doivent pas être considérées comme des activités économiques, au sens de la sixième directive, conférant à leur auteur la qualité d'assujetti. En effet, la simple prise de participations financières dans d'autres entreprises ne constitue pas une exploitation d'un bien visant à produire des recettes ayant un caractère de permanence parce que l'éventuel dividende, fruit de cette participation, résulte de la simple propriété du bien et n'est la contrepartie d'aucune activité économique au sens de la même directive.
Si ces activités ne constituent donc pas, en elles-mêmes, une activité économique au sens de ladite directive, il en est de même pour celles qui consistent à céder de telles participations.
De même, la simple acquisition et la simple vente d'autres titres négociables ne sauraient constituer une exploitation d'un bien visant à produire des recettes ayant un caractère de permanence, l'unique rétribution de ces opérations étant constituée par un éventuel bénéfice lors de la vente de ces titres.
Toutefois, ainsi qu'il résulte de l'article 13, B, sous d), point 5, de la sixième directive, les opérations portant sur des titres peuvent relever du champ d'application de la T.V.A.
Les opérations visées par cette disposition sont celles qui consistent à retirer des recettes ayant un caractère permanent d'activités qui excèdent le cadre de la simple acquisition et de la vente de titres, telles que les opérations effectuées dans l'exercice d'une activité commerciale de transaction de titres ».

La CJCE vise plus particulièrement les opérations des SICAV qui consistent dans le placement collectif en valeurs mobilières des capitaux recueillis auprès du public.

La Cour constate qu' « avec les capitaux que les souscripteurs déposent en achetant des parts, les SICAV constituent et gèrent, pour le compte de ceux-ci et contre rémunération, des portefeuilles composés de valeurs mobilières. Une telle activité, qui excède le cadre de la simple acquisition et de la simple vente de titres et qui vise à produire des recettes ayant un caractère de permanence, constitue une activité économique au sens de l'article 4, paragraphe 2, de la sixième directive ».

Or l'appelante n'a pas prouvé que son activité de prises de participations dépasserait le cadre des simples acquisitions et cessions de participations financières dans d'autres entreprises.

Il en suit que, conformément à l'article 44 §1 de la loi sur la T.V.A., l'appelante n'a pas la qualité d'assujetti du chef de son activité de prises de participations portant sur des actions et des parts de sociétés.

C'est encore en vain que l'appelante soutient en ordre subsidiaire que l'achat et la vente des deux voitures Bentley et Porsche devraient être considérés comme une activité économique au sens de l'article 5 de la loi sur la T.V.A..

Or, considérées en soi, les opérations sur les voitures n'ont aucun rapport ni avec le commerce de matériaux de construction, inexistant en fait, ni avec les prises de participations financières dans d'autres sociétés. Ces opérations seraient donc illégales comme se situant en-dehors de l'objet social de la société A. Contrairement à une personne physique, une personne morale n'a pas de patrimoine « privé » ; le seul patrimoine d'affectation possible est celui de l'activité économique de la société, en l'occurrence les prises de participations financières dans d'autres sociétés.
L'achat et la vente de deux voitures constituent des opérations ponctuelles qui ne procurent pas des recettes ayant un caractère de permanence. Ces opérations n'ont donc pas entraîné un changement d'activité de la société A.

Superfétatoirement, il y a lieu de constater que l'appelante n'a pas prouvé qu'elle remplit les conditions édictées par l'article 4 §4, b), point 3 de la loi sur la T.V.A. pour l'une ou l'autre des voitures en cause.

Comme la partie appelante succombe en instance d'appel et devra supporter l'intégralité des dépens, elle ne peut prétendre à l'allocation d'une indemnité de procédure.

Il serait en revanche inéquitable de laisser à la charge des parties intimées l'ensemble des sommes exposées par elles et non comprises dans les dépens.

Quant au montant à allouer, la Cour ne peut prendre en considération que les honoraires d'avocat pour évaluer l'indemnité à allouer étant donné que la partie intimée n'a ni allégué ni prouvé avoir eu à supporter d'autres frais que des honoraires d'avocat qui, eu égard au caractère confidentiel qui leur est attaché, n'ont pas à être documentés par des pièces justificatives.

Compte tenu de l'import de l'affaire, des difficultés qu'elle comporte et des soins qu'elle exige, l'indemnité est à évaluer au montant de 1.000 €.

Par ces motifs :

et ceux du tribunal,

la Cour d'appel, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement et sur le rapport du magistrat de la mise en état,

déclare l'appel recevable ;

dit non fondée la demande de l'appelante tendant à voir condamner les parties intimées à communiquer sa déclaration de T.V.A. pour l'année 2005 ;

déclare l'appel non fondé ;

confirme le jugement entrepris ;

rejette la demande de l'appelante en obtention d'une indemnité de procédure ;

condamne l'appelante à payer aux intimés une indemnité de procédure de 1.000 € ;

condamne l'appelante aux frais et dépens de l'instance.

La lecture du présent arrêt a été faite en la prédite audience publique par Edmée CONZEMIUS, présidente de chambre, en présence d'Antoinette PASCUCCI, greffier.