A r r ê t c i v i l

Audience publique du mercredi, vingt-deux juin deux mille onze

Numéro 36594 du rôle

Composition :

Marc KERSCHEN, premier conseiller ; président ;
Camille HOFFMANN, premier conseiller ;
Théa HARLES-WALCH, conseiller ;
Antoinette PASCUCCI, greffier.

E n t r e :

la société anonyme SOC.1.) SA, établie et ayant son siège social à L-(…), représentée par son conseil d'administration,

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Guy ENGEL de Luxembourg en date du 12/08/2010,

comparant par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

e t :

1) l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, représenté par le ministre d'Etat sinon 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, représentée par son directeur, ayant ses bureaux à L-2010 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

intimés aux fins du prédit exploit ENGEL,

comparant par Maître Arsène KRONSHAGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

L A C O U R D ' A P P E L :

Par jugement rendu contradictoirement le 1er décembre 2010, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg statuant sur une demande de la s.a. SOC.1.) tendant à l'annulation d'un bulletin de taxation d'office du 14 avril 2009 de la taxe sur la valeur ajoutée relatif à l'année 2007, confirma la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, constata qu'aucun recours contre le bulletin du 14 avril 2009 n'a été introduit valablement et dit qu'il n'y a pas lieu d'examiner le fond du litige. La s.a. SOC.1.) avait assigné tant l'Etat que l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines.

Ni l'Etat ni l'Administration n'avaient comparu en première instance. Le bulletin de taxation d'office avait été notifié le 30 avril 2009 et une réclamation envoyée le 30 juillet 2009, reçue le 31 juillet 2009, avait été considérée comme étant tardive par le directeur de l'Administration. A titre d'indication des voies de recours le bulletin avait précisé sous la rubrique *« Voies de recours »* :

« Le bulletin portant rectification ou taxation d'office est susceptible d'un recours judiciaire. Ce recours est introduit par ministère d'avocat à la Cour, par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de la notification du bulletin.
Ce délai est suspendu par l'introduction par écrit d'une réclamation dûment motivée contre le bulletin émis auprès du bureau d'imposition compétent. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'Administration en est saisi d'office en vue d'un réexamen de l'imposition contestée.
La décision directoriale est notifiée à l'assujetti par un avis confirmatif ou par un bulletin rectificatif, qui indique la durée du délai encore disponible pour l'introduction du recours judiciaire mentionné ci-dessus.»

La demanderesse avait fait valoir en première instance que ces instructions seraient incomplètes, que la notification du bulletin avait été faite par simple lettre et non pas lettre recommandée ou par acte d'huissier et que sa réclamation aurait été introduite dans le délai.

Ces moyens ont été rejetés par les premiers juges au motif que l'information sur les voies de recours insérée dans le bulletin d'impôt critiqué contient, conformément aux exigences de l'article 76 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, le renseignement que le recours est à introduire devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg et qu'il est à signifier à

l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en la personne de son directeur. Le tribunal a ajouté que l'Administration de l'Enregistrement n'a pas été obligée d'indiquer la personne représentant l'Etat étant donné que le recours contre les bulletins de taxation ou de rectification est à diriger contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines représentée par son directeur en fonctions.

Pour ce qui est du mode de notification, le tribunal a décidé qu'à défaut d'un mode de notification particulier prescrit par la loi, la notification des bulletins portant rectification ou taxation d'office peut se faire par lettre simple.

Le tribunal a finalement déclaré le recours tardif en application de l'article 1258 du nouveau code de procédure civile au motif pris de ce que, lorsqu'un délai est exprimé en mois, ledit délai expire le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de l'acte, de l'événement, de la décision ou de la signification qui fait courir le délai. La réclamation du 30 juillet 2009, reçue par l'Administration le 31 juillet 2009, contre un bulletin notifié le 30 avril 2009, était dès lors tardive.

Par exploit d'huissier du 12 août 2010 la s.a SOC.1.) a interjeté appel de cette décision en donnant assignation à l'Etat et à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines pour voir réformer le jugement dont appel et pour voir réformer le bulletin de taxation conformément à ses développements consistant en l'essence à dire que l'article 76 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée ne préciserait pas qui doit être assigné pas plus que ne le feraient les instructions sur les voies de recours. Faute d'information précise et en présence de décisions judiciaires opposées, les délais de recours n'auraient pas couru. Le recours serait donc recevable *ratione temporis*. Elle demande également une indemnité de procédure de 2.000.-euros.

L'Etat soulève l'irrecevabilité du recours à son encontre pour n'avoir pas la capacité juridique en la matière. Au fond, les intimés concluent à la confirmation de la décision entreprise et à l'allocation d'une indemnité de procédure de 2.000.-euros.

- La recevabilité de l'appel :

L'Etat soulève l'irrecevabilité de l'appel en tant que dirigé à son encontre au motif qu'en matière de recours contre les bulletins d'impôts portant rectification ou taxation d'office, c'est l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines qui agit et se défend et non pas l'Etat.

Le moyen d'irrecevabilité opposé par l'Etat est fondé.

En vertu de l'article 76 paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA, le recours contentieux en matière de bulletins portant rectification ou taxation d'office de la TVA doit être introduit par une

assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg siégeant en matière civile et être signifié à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en la personne de son directeur.

Cette règle est applicable mutatis mutandi aux différentes voies de recours judiciaires.

En effet, la règle générale de procédure de l'article 163 du nouveau code de procédure civile selon laquelle les assignations concernant une administration publique étatique qui n'a pas de personnalité juridique sont à diriger contre l'Etat, représenté par le ministre d'Etat, connaît une exception au cas où la loi donne à une administration qui n'a pas la personnalité juridique le pouvoir d'agir en justice ou d'y défendre, comme c'est le cas pour l'article 76, paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la TVA (cf. Cass. 7 avril 2011, no 25/11).

Il s'ensuit que l'appel en tant que dirigé contre l'ETAT est irrecevable.

En revanche, l'appel en tant que dirigé contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et non autrement critiqué quant à sa forme et délai est recevable.

- Au fond:

A l'appui de son recours dirigé contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines. la s.a. SOC.1.) fait valoir que, si par dérogation au principe général, la loi peut donner à une administration le pouvoir pour intenter une action en justice ou pour y défendre, l'article 76 de la loi sur la TVA ne contiendrait cependant aucune indication sur la question de savoir qui doit être assigné et les instructions sur les voies de recours ne le prévoiraient pas non plus. En outre, et malgré des décisions divergentes en la matière, rien n'aurait été fait pour préciser soit la loi, soit au moins les instructions sur les voies de recours sur ce point. Le silence sur cette question reviendrait tout simplement à des instructions fausses ou pour le moins incomplètes devant entraîner comme sanction que les délais de recours ne courent pas.

Une telle attitude serait encore non conforme aux intentions du législateur telles que celles-ci se dégageraient de la loi sur la procédure administrative non contentieuse. Il appartiendrait en effet à une administration moderne d'assister et d'éclairer les administrés sur les voies à utiliser et les moyens que les textes applicables mettent à leur disposition.

Les intimés résistent au motif que, conformément à la jurisprudence, la loi réglant la procédure administrative non contentieuse n'est pas applicable à l'ensemble des attributions exercées par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines.

Par ailleurs, l'Administration aurait, dans l'information sur les voies de recours, indiqué à l'assujetti les éléments essentiels d'une instruction utile sur les voies de recours, à savoir la juridiction devant laquelle le recours doit être introduit, l'organe à assigner, le délai imparti pour agir et le ministère d'avocat requis pour introduire le recours. L'administration n'aurait pas à aller plus loin.

Il y a lieu d'abord de relever que la législation sur la procédure administrative non contentieuse ne s'applique pas en matière de TVA (cf. Doc. parl. N° 2209-2 ; Cour 8 mai 2008 N°31200 du rôle).

Il résulte de l'information sur les voies de recours figurant sur le bulletin litigieux que l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines a indiqué à la s.a. SOC.1.) que le recours contre le bulletin doit être introduit par assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile, par ministère d'avocat à la Cour et qu'il doit être signifié à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de la notification du bulletin.
Il est en outre précisé que ce délai est suspendu par l'introduction par écrit d'une réclamation dûment motivée contre le bulletin émis auprès du bureau d'imposition compétent (…).

Ce faisant, l'Administration a fourni à la s.a. SOC.1.) tous les éléments nécessaires devant lui permettre d'introduire un recours judiciaire utile.

D'ailleurs, la s.a. SOC.1.) ne s'est pas méprise, même si, par précaution, elle a estimé devoir également assigner l'Etat.

Enfin, il se dégage des éléments du dossier que c'est la réclamation écrite du 30 juillet 2009, contre le bulletin portant taxation d'office du 30 avril 2009, parvenue à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines le 31 juillet 2009, soit après l'expiration du délai de trois mois imparti pour agir, qui a été déclarée tardive et que, de ce fait, l'action en justice intentée le 15 septembre 2009 par la s.a. SOC.1.) contre ledit bulletin a subi le même sort.

Or, aucune lésion des droits de la défense en relation avec la tardiveté de la réclamation écrite n'est établie, voire même alléguée en l'espèce.

Le moyen tiré d'une information incomplète en ce qui concerne la personne à assigner dans le cadre d'un recours contre le bulletin de taxation d'office n'est dès lors pas fondé.

Il s'ensuit que l'appel n'est pas fondé et qu'il y a lieu de confirmer le jugement entrepris.

La s.a. SOC.1.) succombant dans son appel, sa demande en obtention d'une indemnité de procédure n'est pas fondée.

Ni l'Etat ni l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines ne justifiant l'iniquité requise par l'article 240 du nouveau code de

procédure civile, leur demande en obtention d'une indemnité de procédure n'est pas non plus fondée.

P A R C E S M O T I F S

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

déclare irrecevable l'appel en tant que dirigé contre l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, représenté par le ministre d'Etat sinon le ministre des finances;

déclare recevable l'appel en tant que dirigé contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines,

le dit non fondé ;

dit non fondées les demandes respectives sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile ;

condamne la s.a. SOC.1.) à tous les frais et dépens de l'instance avec distraction au profit de Me Arsène Kronshagen qui la demande affirmant en avoir fait l'avance.

La lecture du présent arrêt a été faite à l'audience publique de ce jour par Marc KERSCHEN, premier conseiller, président, en présence du greffier Antoinette PASCUCCI.