



11 juin 2018

Publication
numéro **5**

1

Liste des abréviations:

AED: Administration de l'enregistrement et des domaines

TVA: Taxe sur la valeur ajoutée

Loi TVA: Loi modifiée du 12 février 1979 concernant la TVA



Administration de l'enregistrement
et des domaines

Service juridique

1-3 avenue Guillaume

L-1651 Luxembourg

+352 247-80800

info@aed.public.lu

www.aed.public.lu/

BULLETIN D'INFORMATION DU SERVICE JURIDIQUE (BISJ)

DÉCISION JUDICIAIRE	Arrêt de la Cour constitutionnelle en date du vendredi 18 mai 2018, numéro 00136 du registre
RECOURS PENDANT	Non
CATÉGORIE	<u>TVA</u>
ARTICLE(S) VISÉS	Article 10bis §1 de la Constitution Article 101 de la Constitution Article 97 §4 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif Article 97 §3 point 3 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif Article 74 de la Loi TVA
SOUS-CATÉGORIE(S)	<ul style="list-style-type: none">- Différence entre l'imposition directe et la TVA ;- L'existence de situations distinctes ;- Nature juridique de la taxation d'office ;- L'absence de recours permettant de demander une remise gracieuse en matière de TVA est conforme à la Constitution.

EXTRAIT

• Différence entre l'imposition directe et la TVA

Considérant que la mise en oeuvre 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**.

Le BISJ est distribué à titre purement indicatif et n'est pas exhaustif. Il ne lie en rien l'AED. Les informations contenues dans le BISJ sont de nature générale et ne sont pas destinées à constituer un avis juridique. L'AED ne peut pas garantir que le BISJ et les annexes ne contiennent pas de virus et décline toute responsabilité pour des dommages engendrés par des virus de logiciel.

- **L'existence de situations distinctes**

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 énoncée 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.

- **Nature juridique de la taxation d'office**

Considérant que la circonstance que 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.**

- **L'absence de recours permettant de demander une remise gracieuse en matière de TVA est constitutionnelle**

Considérant que, par rapport aux questions préjudicielles posées, **les articles 97, paragraphe 4, et 97, paragraphe 3, point 3, de la loi du 7 novembre 1996, pris individuellement ou en combinaison, sont partant conformes tant à l'article 10bis, paragraphe 1, qu'à l'article 101 de la Constitution.**

[cliquez ici](#) pour commander un exemplaire de la décision judiciaire

DÉCISION JUDICIAIRE	Arrêt civil n°182/17 de la Cour d'appel en date du mercredi 20 décembre 2017, numéro 42643 du rôle
RECOURS PENDANT	Non
CATÉGORIE	TVA Droit des sociétés
ARTICLE(S) VISÉS	Article 241 (1) point c) de la loi modifiée du 15 août 1915 sur les sociétés commerciales Article 76 de la Loi TVA Articles 48 à 54 de la Loi TVA
SOUS-CATÉGORIE(S)	<ul style="list-style-type: none"> - Effets d'une fusion ; - Destinataire de l'assignation portant recours contre un bulletin d'imposition ou la décision directoriale ; - Admissibilité des pièces confidentielles fournies initialement par l'assujetti ; - Le recours de l'assujetti doit être dirigé contre la décision directoriale contenant l'avis confirmatif de la taxation d'office ; - Forme de l'avis confirmatif du Directeur de l'AED ;

Le BISJ est distribué à titre purement indicatif et n'est pas exhaustif. Il ne lie en rien l'AED. Les informations contenues dans le BISJ sont de nature générale et ne sont pas destinées à constituer un avis juridique. L'AED ne peut pas garantir que le BISJ et les annexes ne contiennent pas de virus et décline toute responsabilité pour des dommages engendrés par des virus de logiciel.

- Conformité de l'article 76 de la Loi TVA par rapport à l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés ;
- Validité de la décision directoriale subséquente à une réclamation alors même qu'elle a été signée par le directeur adjoint ;
- Charge de la preuve en matière de droit à déduction et d'actes préparatoires ;
- Possibilité pour le directeur de l'AED de définir des critères de ventilation à défaut de toute ventilation de la part de l'assujetti.

EXTRAIT

- **Effets d'une fusion**

Dès lors que la société à responsabilité limitée [●] a été absorbée par la société à responsabilité limitée [□] fin 2011 et qu'en application de l'article 274 paragraphe (1) point c) de la loi modifiée du 15 août 1915 sur les sociétés commerciales, **la société absorbée cesse d'exister, l'appel relevé au nom de la société à responsabilité limitée [●], qui ne dispose donc plus de la personnalité juridique depuis la fusion, est à déclarer irrecevable.**

- **Destinataire de l'assignation portant recours contre un bulletin d'imposition ou la décision directoriale**

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'État, représenté par le Ministre d'État, **connaît une exception au cas où la loi donne à une administration qui n'a pas la personnalité juridique le pouvoir d'agir en justice ou d'y défendre, comme c'est le cas pour les articles 76, paragraphe 3, et 79 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (cf. Cass. 18 février 2010, n°9/2010, n°2708 du registre ; Cass. 7 avril 2011, n°25/2011, n°2853 du registre).**

Il en découle que **dans la matière faisant l'objet du présent litige [TVA], le recours par assignation doit obligatoirement être dirigé contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES et que c'est seule cette dernière qui peut être défenderesse à l'action.** Par voie de conséquence, **l'appel dans la mesure où il a été formé à l'encontre de l'État est à déclarer irrecevable.**

- **Admissibilité des pièces confidentielles fournies initialement par l'assujetti**

Dans ses conclusions du 17 février 2016, l'appelante demande d'exclure la pièce n°4 versée par l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES (courrier de la société [...] du 24 août 2010) des débats, alors qu'il s'agirait d'un courrier confidentiel.

Dans la mesure où cette pièce a été versée par l'assujettie elle-même à l'administration fiscale (tant le procès-verbal du 29 mai 2013 que la décision directoriale en font mention), on ne saurait considérer que son obtention résulte d'une « origine illégale », et partant cette demande est à rejeter.

- **Le recours de l'assujetti doit être dirigé contre la décision directoriale contenant l'avis confirmatif de la taxation d'office**

Les premiers juges sont à confirmer en ce qu'ils ont à juste titre retenu, conformément à l'article 76 paragraphe (3) de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, que « la décision directoriale contenant l'avis confirmatif d'une taxation d'office laisse nécessairement exister les bulletins contenant le libellé numérique de la taxation, tout en se substituant à ceux-ci en tant [qu'] acte administratif contre lequel le recours de l'assujetti doit être dirigé, mais sans pour autant faire disparaître la base sur laquelle elle s'appuie quant au fond et qu'elle ne fait que confirmer ».

- **Forme de l'avis confirmatif du Directeur de l'AED**

Dès lors que la loi sur la TVA ne se prononce pas au sujet de la forme que l'avis confirmatif, matérialisant la décision du directeur, doit revêtir, une forme particulière n'est pas exigée. Il faut et il suffit que l'assujetti soit informé que l'administration n'entend plus revenir sur la taxation intervenue. À cet effet, il n'est pas nécessaire que les montants résultant du bulletin d'imposition soient repris dans la décision du directeur.

- **Conformité de l'article 76 de la Loi TVA par rapport à l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés**

Une quelconque violation de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales n'est pas non plus donnée, la société à responsabilité limitée [□] ayant valablement exercé la **voie de recours par ailleurs indiquée clairement à la décision directoriale.**

- **Validité de la décision directoriale subséquente à une réclamation alors même qu'elle a été signée par le directeur adjoint**

Il est exact qu'en vertu de l'article 76 paragraphe 3 de la loi de 1979 sur la TVA, la décision sur réclamation doit être prise par le directeur de l'administration.

En l'occurrence, le directeur adjoint a signé celle datée du 24 décembre 2013 « pour le directeur de l'enregistrement et des domaines ». **Il ne découle pas de cette seule circonstance que la décision n'émane pas du directeur. Il se peut en effet très bien que l'auteur et le signataire soient deux personnes différentes.**

Contrairement à l'opinion de l'assujettie, ni la loi du 12 février 1979, ni la loi du 10 novembre 2009, n'ont abrogé implicitement la loi du 20 mars 1970 portant réorganisation de l'administration de l'enregistrement et des domaines, ces lois postérieures ne contenant pas de dispositions incompatibles avec la loi de 1970.

Il s'ensuit que le règlement grand-ducal du 25 octobre 2007 n'est pas dépourvu de base légale.

La faculté de remplacement du directeur par un des directeurs adjoints est expressément prévue par l'article 1er de ce règlement et est par ailleurs nécessaire dans l'optique d'une bonne administration d'un service de l'État, afin d'éviter toute paralysie de l'administration par exemple en cas de vacance du poste de directeur ou de maladie prolongée de ce dernier.

Dès lors, et même à supposer que le directeur adjoint soit à l'origine de la décision querellée, il pouvait valablement la signer en remplacement du directeur en application de la disposition précitée.

À ce propos il est sans incidence que la teneur actuelle de l'article 76 paragraphe 3 de la loi de 1979 sur la TVA résulte d'une modification opérée par la loi du 10 novembre 2009, et qu'elle est donc postérieure en date au règlement de 2007, l'organisation de la direction de l'administration n'ayant pas été remise en cause par la loi de 2009.

- **Charge de la preuve en matière de droit à déduction et d'actes préparatoires**

L'appelante réplique qu'il existerait un lien indéniable entre les frais engagés et l'activité de holding active. Il s'agirait de frais généraux préparatoires à l'activité de holding active. La décision relative à l'affectation réelle des frais effectuerait une interprétation trop restrictive du droit à déduction.

C'est à bon droit que les juges de première instance ont retenu, en se référant à la jurisprudence de la CJUE (arrêt Enkler C-230/94 et Koplania C-280/12), **qu'il incombe à celui qui demande la déduction de la TVA d'établir que les conditions pour en bénéficier sont remplies et que l'administration fiscale peut exiger que l'intention déclarée de commencer des activités économiques donnant lieu à des opérations imposables soit confirmée par des éléments objectifs.**

Il appartient donc à l'assujetti d'établir que les frais qu'il entend déduire sont en rapport avec une activité économique sujette à taxation. [...]

A défaut d'avoir démontré un lien direct et immédiat entre les frais généraux invoqués et l'activité économique effectuée, aucun chiffre d'affaires n'ayant été

réalisé en 2010, il convient de confirmer le jugement entrepris en ce **qu'un droit de déduction pour l'année 2010 a été refusé. [...]**

L'appelante n'a, pas plus qu'en première instance, apporté des précisions quant à la nature exacte des charges qu'elle entend déduire, ni démontré leur caractère préparatoire à son activité de conseil et de gestion des sociétés de son groupe.

[La société] reste en défaut de faire état d'éléments objectifs corroborant le lien de ces frais avec son activité de conseil de ses filiales (cf. arrêt CJUE SC Gran Via Moinestri SRL du 29 novembre 2012, C-257/11).

Il s'ensuit que le jugement en cause est encore à confirmer en ce qu'il a retenu que les conditions ouvrant droit à déduction ne se trouvent pas réunies.

- **Possibilité pour le directeur de l'AED de définir des critères de ventilation à défaut de toute ventilation de la part de l'assujetti**

Au vu des pièces versées et des chiffres établis en cause, il ne saurait être contesté que la société à responsabilité limitée [●] exerçait à la fois des activités économiques et des activités non économiques. [...]

C'est encore à bon droit que le tribunal a décidé **qu'à défaut de toute ventilation de ces charges entre les activités exercées, le directeur était en droit de définir les critères de ventilation applicables et de retenir un mode de calcul reflétant objectivement la part d'imputation réelle des dépenses en amont à chacune des deux activités,** faisant ainsi une exacte application des principes dégagés par la CJUE (cf. arrêt Portugal Telecom du 6 septembre 2012, C496/11).

[cliquez ici](#) pour commander un exemplaire de la décision judiciaire

DÉCISION JUDICIAIRE	Jugement civil n°148/2018 en date du mercredi 02 mai 2018, numéro 170875 du rôle
RECOURS PENDANT	Non
CATÉGORIE	TVA
ARTICLE(S) VISÉS	Article 86 de la Loi TVA Articles 14 et 17 de la loi du 21 juillet 2012 portant transposition de la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures
SOUS-CATÉGORIE(S)	- L'instrument uniformisé constitue l'équivalent de la contrainte de droit national ;

- Suspension des mesures de recouvrement en cas de contestations sur la créance faisant l'objet d'une assistance mutuelle en matière de recouvrement ;
- Incompétence des juridictions luxembourgeoises pour trancher les questions de fond relatives à la créance fiscale faisant l'objet d'une assistance mutuelle en matière de recouvrement.

EXTRAIT

- **L'instrument uniformisé constitue l'équivalent de la contrainte de droit national**

Les parties défenderesses opposent à l'argument de fond de la société [...] qu'en vertu de l'article 14, §1 de la loi du 21 juillet 2012 « L'instrument uniformisé permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requis reflète la substance de l'instrument initial de l'État membre requérant permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requérant et constitue le fondement unique des mesures de recouvrement et des mesures conservatoires prises dans l'État membre requis. Aucun acte visant à le faire reconnaître, à le compléter ou à le remplacer n'est nécessaire dans l'État membre requis ». L'instrument uniformisé reçu par ses soins et signifié par l'agent des poursuites en date du 28 janvier 2014 constituerait ainsi l'équivalent de la contrainte nationale, et n'exigerait ni ne permettrait même l'adoption d'une contrainte de droit national.

Le tribunal note que la disposition légale citée par les parties défenderesses constitue la reproduction de l'article 12, §1 de la directive 2010/24/UE. Sur base de ces règles, il y a lieu de retenir que **l'instrument uniformisé permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requis** tel que mis en place par la directive 2010/24/UE et transposée en droit luxembourgeois par la loi du 21 juillet 2012 **constitue** en matière d'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances fiscales de l'État requérant **l'équivalent de la contrainte de droit national en cas de recouvrement de créances fiscales nationales**.

Il n'est pas contesté que le document signifié par l'agent des poursuites le 28 janvier 2014 comme étant « l'instrument uniformisé du 28 janvier 2014 permettant l'adoption de mesures exécutoires en ce qui concerne les créances couvertes par la loi du 21 juillet 2012 » constitue effectivement un instrument uniformisé au sens de la directive 2010/24/UE et de la loi du 21 juillet 2012 et répond aux exigences de fond et de forme d'un tel **instrument uniformisé. Ce document constitue partant l'équivalent de la contrainte de droit national**, et **toutes les dispositions applicables aux contraintes de droit luxembourgeois doivent trouver application par analogie à cet instrument uniformisé**. L'agent des poursuites a partant rempli les exigences de la loi en signifiant cet instrument uniformisé en lieu et place d'une contrainte.

Il en résulte par ailleurs que **cet instrument uniformisé doit être contesté en l'espèce dans les formes de l'article 86 de la loi TVA**, et que **partant l'action**

dirigée contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et le receveur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines est effectivement irrecevable.

- **Suspension des mesures de recouvrement en cas de contestations sur la créance faisant l'objet d'une assistance mutuelle en matière de recouvrement**

La société [...] soutient ensuite sur base de l'article 11 de la directive 2010/24/UE que **les autorités françaises n'auraient pas été en droit d'émettre l'instrument uniformisé**, et sur base de l'article 13 §2 de la directive 2010/24/UE que **les autorités luxembourgeoises n'auraient pas été autorisées à entamer des mesures d'exécution forcée, ces deux dispositions prohibant ces démarches en cas de contestations sur la créance concernée**, alors que les créances fiscales sur lesquelles porte cet instrument uniformisé feraient l'objet de contestations en France, à savoir une contestation adressée le 20 février 2014 à la Direction des créances spéciales du trésor français et au Pôle de recouvrement spécialisé de Nancy et une requête devant le tribunal administratif de Nancy le 25 juin 2014.

Le tribunal note d'abord que **les contestations mises en avant par la société [...] sont postérieures à l'émission de l'instrument uniformisé et à sa signification par agent de poursuite. Elles ne pouvaient partant former obstacle ni [à] l'émission de l'instrument uniformisé [ni] à sa signification.**

Le tribunal note encore que **l'instrument uniformisé renseigne que les créances qui en forment la substance ne peuvent plus être contestées par un recours administratif ou juridictionnel** et qu'il y a déjà eu des recours toisés par le tribunal administratif de Nancy le 9 novembre 2010 et par la Cour administrative de Nancy le 15 novembre 2012.

- **Incompétence des juridictions luxembourgeoises pour toiser les questions de fond relatives à la créance fiscale faisant l'objet d'une assistance mutuelle en matière de recouvrement.**

L'ETAT soulève l'incompétence du tribunal de céans pour toiser le moyen soulevé par la société [...] en citant l'article 17 §1 de la loi du 21 juillet 2012 aux termes duquel « **Les différends qui concernent la créance d'un autre État membre, l'instrument initial permettant l'adoption de mesures exécutoires ou l'instrument uniformisé provenant de l'autorité requérante d'un autre État membre ainsi que les différends qui portent sur la validité d'une notification effectuée par une autorité d'un autre État membre compétente en matière de notification sont du ressort des juridictions de l'État membre requérant** ».

Ce moyen est fondé. Il résulte d'ailleurs des pièces versées aux débats que la société [...] a contesté le commandement du 28 janvier 2014 et que cette contestation a été rejetée par arrêt de la Cour administrative d'appel de Nancy du 12 janvier 2017.

[cliquez ici](#) pour commander un exemplaire de la décision judiciaire

9

DÉCISION JUDICIAIRE	Arrêt civil n°96/18 de la Cour d'appel en date du mercredi 02 mai 2018, numéro 43037 du registre
RECOURS PENDANT	Non
CATÉGORIE	TVA
ARTICLE(S) VISÉS	Article 76 de la Loi TVA Articles 43 à 46 de la Loi TVA Articles 48 à 54 de la Loi TVA
SOUS-CATÉGORIE(S)	<ul style="list-style-type: none">- Destinataire de l'assignation portant recours contre un bulletin d'imposition ;- Le recours de l'assujetti doit être dirigé contre la décision directoriale contenant l'avis confirmatif de la taxation d'office ;- Forme de l'avis confirmatif du Directeur de l'AED ;- Conformité de l'article 76 de Loi TVA par rapport à l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés ;- Charge de la preuve en matière d'exonérations ;- Inapplicabilité de l'exonération prévue à l'article 44 (1) c) 9^e tiret de la Loi TVA ;- Droit à déduction : conditions et charge de la preuve ;- Inapplicabilité de la jurisprudence Larentia et Minerva (C-108/14 et C-109/14) ;- La simple acquisition, la seule détention et la simple vente d'actions ne constituent pas en elles-mêmes des activités économiques taxables ;- Exception à la règle précédente : (i) l'immixtion directe ou indirecte dans la gestion des sociétés dans lesquelles s'est opérée la prise de participation ou (ii) le prolongement direct, permanent et nécessaire de l'activité taxable.
EXTRAIT	<ul style="list-style-type: none">• Destinataire de l'assignation portant recours contre un bulletin d'imposition <p>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'État, représenté par le Ministre d'État, <u>connaît une exception au cas où la loi donne à une</u></p>

Le BISJ est distribué à titre purement indicatif et n'est pas exhaustif. Il ne lie en rien l'AED. Les informations contenues dans le BISJ sont de nature générale et ne sont pas destinées à constituer un avis juridique. L'AED ne peut pas garantir que le BISJ et les annexes ne contiennent pas de virus et décline toute responsabilité pour des dommages engendrés par des virus de logiciel.

administration, qui n'a pas la personnalité juridique, le pouvoir d'agir en justice ou d'y défendre, comme c'est le cas pour les articles 76, paragraphe 3, et 79 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (cf. Cass. 18 février 2010, n°9/2010, n°2708 du registre ; Cass. 7 avril 2011, n°25/2011, n°2853 du registre).

Il en découle que **dans la matière faisant l'objet du présent litige [TVA], l'appel doit obligatoirement être dirigé contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES.** Par voie de conséquence, **l'appel, dans la mesure où il a été dirigé à l'encontre de l'ETAT, est à déclarer irrecevable.**

- **Le recours de l'assujetti doit être dirigé contre la décision directoriale contenant l'avis confirmatif de la taxation d'office**

Les premiers juges sont à confirmer en ce qu'ils ont à juste titre retenu, conformément à l'article 76 paragraphe (3) de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, que « **la décision directoriale contenant l'avis confirmatif d'une taxation d'office laisse nécessairement exister les bulletins contenant le libellé numérique de la taxation, tout en se substituant à ceux-ci en tant [qu'] acte administratif contre lequel le recours de l'assujetti doit être dirigé, mais sans pour autant faire disparaître la base sur laquelle elle s'appuie quant au fond et qu'elle ne fait que confirmer** ».

- **Forme de l'avis confirmatif du Directeur de l'AED**

Il est fait grief aux premiers juges d'avoir estimé que l'absence d'un avis confirmatif distinct de la décision directoriale n'entraîne pas l'inexistence ou la nullité de la décision directoriale attaquée.

Les juges de première instance, après avoir rappelé que « **la loi ne requiert aucune forme particulière concernant l'avis confirmatif** », ont retenu que « **la décision directoriale en elle-même contient la confirmation des bulletins de taxation d'office en ce qu'elle énonce clairement que le directeur confirme qu'une juste application des dispositions légales et réglementaires a été faite par le bureau d'imposition et que les bulletins d'impôt contestés resteront donc définitivement maintenus** » pour ensuite juger que « l'avis confirmatif étant *expressis verbis* contenu dans la décision directoriale critiquée, **le moyen tiré de la nullité de la décision du directeur du 20 janvier 2014, en l'absence de l'émission d'un avis confirmatif est à rejeter** ».

Dès lors que **la loi sur la TVA ne se prononce pas au sujet de la forme que l'avis confirmatif, matérialisant la décision du directeur, doit revêtir, une forme particulière n'est pas exigée.** Il faut et **il suffit que l'assujetti soit informé que l'ADMINISTRATION n'entend plus revenir sur la taxation intervenue.** À cet effet,

il n'est pas nécessaire que les montants résultant du bulletin d'imposition soient repris dans la décision du directeur de l'ADMINISTRATION.

Comme en l'occurrence, les intentions de l'ADMINISTRATION résultent clairement des termes de la décision directoriale datée du 20 janvier 2014, citée ci-dessus, l'assujetti n'a pas pu se méprendre sur la portée de celle-ci, de sorte qu'on ne saurait retenir une insécurité juridique dans son chef.

- **Conformité de l'article 76 de Loi TVA par rapport à l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés**

Une quelconque violation de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales n'est pas non plus donnée, la société [...] ayant valablement exercé la voie de recours par ailleurs indiquée clairement à la décision directoriale.

- **Charge de la preuve en matière d'exonérations**

L'article 44.1 de la loi sur la TVA constituant une faveur accordée à l'assujetti, il lui appartient d'en demander l'application en justifiant que les conditions d'application posées par cet article sont données.

- **Inapplicabilité de l'exonération prévue à l'article 44 (1) c) 9^e tiret de la Loi TVA**

C'est à bon droit que le tribunal a rejeté l'argument suivant lequel les prestations reçues des sociétés [...], de même que les prestations de services fournies par les sociétés [...] et [...] bénéficieraient de l'exonération de TVA prévue à l'article 44 (1) c) 9^e tiret de la loi sur la TVA en tant que services de négociation en matière de transfert de parts et d'actions, considérant à juste titre, par une motivation à laquelle la Cour se rallie, que cette exonération n'a pas vocation à intervenir [(i)] si l'opération n'est pas réalisée par un assujetti ou [...] [(ii)] l'opération effectuée ne peut être qualifiée d'opération économique, les dispositions relatives à la TVA ne s'appliquant pas dans ce cas.

Or, en l'espèce la cession de parts envisagée ayant porté [(i)] soit sur les parts de la filiale de la société [...], [(ii)] soit sur ses propres parts (à défaut pour l'appelante d'avoir versé des pièces relatives au projet [...], ce point reste flou), elle ne constitue pas en elle-même une activité économique au sens de la sixième directive (arrêt EDM, C77/01, Rec.P.I.4295, point 59). **L'article 44 (1) c) 9^e tiret de la loi TVA a, dès lors, à juste titre été déclaré inapplicable.**

- **Droit à déduction : conditions et charge de la preuve**

C'est à bon droit que les juges de première instance ont retenu, en se référant à la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne (arrêt Enkler C-230/94 et

Koplania C-280/12), **qu'il incombe à celui qui demande la déduction de la TVA d'établir que les conditions pour en bénéficier sont remplies.**

Il appartient donc à l'assujetti **d'établir que les frais qu'il entend déduire sont en rapport avec une activité économique sujette à taxation**, [(i)] soit parce que **ces frais présentent un lien direct et immédiat avec un élément du chiffre d'affaires ouvrant droit à déduction**, [(ii)] soit parce **qu'ils font partie des frais généraux de l'assujetti qui possède, par ailleurs, un droit à déduction.**

- **Inapplicabilité de la jurisprudence Larentia et Minerva (C-108/14 et C-109/14)**

L'appelante conteste réaliser une activité « hors champ » et fait valoir que son activité unique serait l'octroi de licences de droit de propriété intellectuelle à sa filiale [...]. Il en résulterait que l'ensemble de la TVA réglée par elle en amont serait déductible. Les parts détenues par la société [...] dans sa filiale constitueraient la prolongation nécessaire de son activité de licence et le coût des prestations litigieuses serait intégré dans le montant des redevances. L'interprétation trop stricte du droit à déduction des frais ne serait pas conforme à l'interprétation donnée par la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne dans l'arrêt du 16 juillet 2015 C-108/14 et C-109/14 dit Larentia et Minerva.

Force est de relever **que la jurisprudence invoquée par l'appelante, qui concerne les frais liés à l'acquisition de participations dans ses filiales supportées par une société holding qui s'immisce dans leur gestion, n'est pas applicable au présent litige qui vise la cession par une société de sa participation dans sa filiale, respectivement la cession de ses propres actions.**

- **La simple acquisition, la seule détention et la simple vente d'actions ne constituent pas en elles-mêmes des activités économiques taxables**

Par ailleurs la jurisprudence de la CJUE retient de façon constante que **la simple acquisition, la seule détention et la simple vente d'actions ne constituent pas en elles-mêmes des activités économiques au sens de la sixième directive** (arrêt EDM précité).

- **Exception à la règle précédente : (i) l'immixtion directe ou indirecte dans la gestion des sociétés dans lesquelles s'est opérée la prise de participation ou (ii) le prolongement direct, permanent et nécessaire de l'activité taxable.**

Il n'en est **autrement** que si les **opérations portant sur les parts ou actions [(i)] sont effectuées dans le cadre d'une activité commerciale de négociation de titres, pour réaliser une immixtion directe ou indirecte dans la gestion des sociétés dans lesquelles s'est opérée la prise de participation** ou **[(ii)] qu'elles constituent le prolongement direct, permanent et nécessaire de l'activité taxable** (arrêt Wellcome Trust, C-155/94, Rec.p.I-3013).

En l'espèce, aucune immixtion dans la gestion de la société [...] n'est alléguée par la société [...] et la prétendue vente d'actions ne saurait constituer le prolongement de l'activité taxable de la société [...], celle-ci consistant en l'octroi de licences de propriété intellectuelle.

Il suit de ces développements que l'appel interjeté par la société [...] est à déclarer non fondé et que le jugement entrepris est à confirmer.

[cliquez ici](#) pour commander un exemplaire de la décision judiciaire