

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG
COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 38381C
Inscrit le 23 août 2016

Audience publique du 28 mars 2017

**Appel formé par
la société anonyme ... S.A., Luxembourg,
contre
un jugement du tribunal administratif du 14 juillet 2016 (n° 35673 du rôle)
dans un litige l'opposant à
une décision du bourgmestre de la Ville de Luxembourg
en matière d'impôt foncier**

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 38381C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 23 août 2016 par Maître Serge MARX, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., , inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 14 juillet 2016 (n° 35673 du rôle), par lequel ledit tribunal s'est déclaré incompétent pour connaître du recours principal en réformation et a reçu en la forme mais rejeté comme non fondé le recours subsidiaire en annulation, les deux dirigés contre la décision du collège des bourgmestre et échevins du 11 septembre 2014, matérialisée par le courrier du bourgmestre de la Ville de Luxembourg du 20 octobre 2014, prise sur réclamation et, « *pour autant que de besoin* », contre le bulletin de l'impôt foncier émis le 23 avril 2014 par le service des impositions communales de la Ville de Luxembourg, tout en déclarant non fondée la demande en allocation d'une indemnité de procédure formulée par la demanderesse et en condamnant cette dernière aux frais ;

Vu l'exploit de l'huissier de justice Carlos CALVO, demeurant à Luxembourg, du 25 août 2016 ayant porté signification de cette requête d'appel à l'administration communale de la Ville de Luxembourg, représentée par son collège des bourgmestre et échevins, établie en la maison communale à L-1648 Luxembourg, 42, place Guillaume ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 3 octobre 2016 par la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, inscrite au barreau de Luxembourg, représentée par Maître Christian POINT, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, pour compte de l'administration communale de la Ville de Luxembourg ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 2 novembre 2016 par Maître Serge MARX pour compte de la société anonyme ... S.A. ;

Vu le mémoire en duplique déposé au greffe de la Cour administrative le 1^{er} décembre 2016 par la société anonyme ARENDT & MEDERNACH, représentée par Maître Christian POINT, pour compte de l'administration communale de la Ville de Luxembourg ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maîtres Serge MARX et Gilles DAUPHIN, en remplacement de Maître Christian POINT, en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 20 décembre 2016.

La société anonyme ... S.A., ci-après désignée par la « *société ...* », acquit par acte notarié du 29 décembre 2009 un terrain sis à Luxembourg, ancienne commune de ..., section ..., n° cadastral ..., au lieu-dit « ... », d'une contenance de 13 ares 38 centiares.

L'administration communale de la Ville de Luxembourg, ci-après désignée par « *l'administration communale* », procéda à l'inscription de ce terrain sur un relevé dit des « *terrains à bâtir à des fins d'habitation* » qu'elle transmit à l'administration des Contributions directes, service des évaluations immobilières, en date du 21 janvier 2010.

Le 20 mars 2014, l'administration des Contributions directes, service des évaluations immobilières, émit à l'adresse de la société ... un bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier, ci-après désigné par le « *bulletin VU et BA* » portant fixation nouvelle de la valeur unitaire au 1^{er} janvier 2010 pour changement de valeur et de genre d'« *immeuble non bâti* » en « *terrain à bâtir [à des fins d'habitation]* ».

Le 23 avril 2014, le service des impositions communales de la Ville de Luxembourg émit à l'égard de la société ... un bulletin de l'impôt foncier.

La société ... introduisit le 20 juin 2014 à l'encontre du bulletin de l'impôt foncier et, pour « *autant que de besoin* », du bulletin VU et BA une réclamation auprès, d'une part, du collègue des bourgmestre et échevins de la Ville de Luxembourg et, d'autre part, de l'administration des Contributions directes.

Par décision n° C19905 du 7 octobre 2014, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », rejeta la prédite réclamation comme non fondée.

Le recours contentieux dirigé par la société ... à l'encontre du bulletin de l'impôt foncier et, pour « *autant que de besoin* », du bulletin VU et BA fut en substance reconnu comme justifié par un jugement du tribunal administratif du 27 juin 2016 (n° 35672 du rôle) par rapport à la décision du directeur du 7 octobre 2014, de manière que le tribunal, dans le cadre du recours en réformation introduit, annula la décision déferée du directeur et lui renvoya le dossier en prosécution de cause. L'appel formé par l'Etat à l'encontre de ce jugement du 27 juin 2016 et inscrit sous le n° 38296C fait l'objet d'un arrêt parallèle de la Cour de ce jour.

Le collègue des bourgmestre et échevins de la Ville de Luxembourg décida le 11 septembre 2014 de ne pas donner suite à la réclamation de la société ... pour les motifs suivants :

« *D'accord pour ne pas donner suite à la réclamation et pour faire suivre au service des évaluations immobilières qui est seul compétent quant à une éventuelle reconsidération de la valeur de l'assiette d'imposition* ».

Par courrier du 20 octobre 2014, le bourgmestre de la Ville de Luxembourg répondit à la société ... dans les termes suivants : « [...] *Faisant suite à votre lettre du 20 juin 2014 par*

laquelle vous avez sollicité l'annulation du bulletin de l'impôt foncier relatif à un terrain sis rue de .../rue du ..., j'ai le regret de vous informer que le collège échevinal n'est pas en mesure de réserver une suite favorable à votre demande.

Le terrain a été classé en terrain à bâtir à des fins d'habitation sur base de la loi dite Pacte Logement du 22 octobre 2008. Le bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette émis par l'administration des contributions en date du 20 mars 2014 indique la fixation nouvelle pour changement de valeur et de genre, la date de classement étant le 1^{er} janvier 2010.

La Ville, en exécution du bulletin émis par l'administration des contributions, a adapté ses fichiers et vous a envoyé un bulletin de l'impôt foncier rectificatif avec effet à partir de l'année de classement, soit 2010.

Sauf cas particuliers, un terrain à bâtir à des fins d'habitation figurant sur le relevé annuel tel que prévu par l'article 32 de la loi dite Pacte Logement du 22 octobre 2008 reste inscrit sur ce relevé jusqu'au reclassement en immeuble bâti par l'administration des contributions. Or, au 1^{er} janvier 2014, ceci n'a pas été le cas pour votre terrain.

Cette méthode permet de s'assurer que l'habitation en question existe réellement. Considérer la simple existence d'une autorisation de bâtir ou d'un début de chantier comme critère permettrait aux propriétaires de contourner la loi dite Pacte Logement sans pour autant avoir procédé à la construction de nouveaux logements, ce qui est pourtant l'objectif de la loi.

La fixation de la base de l'assiette étant exclusivement de la compétence du service des évaluations immobilières de l'administration des contributions directes, je me suis permise de transmettre votre réclamation audit service.

[...] ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 6 janvier 2015 et inscrite sous le numéro 35673 du rôle, la société ... fit introduire un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision ainsi qualifiée du bourgmestre du 20 octobre 2014 et, « pour autant que de besoin », du bulletin de l'impôt foncier précité du 23 avril 2014.

Dans son jugement du 14 juillet 2016, le tribunal administratif constata, quant à la recevabilité du recours, que la décision faisant grief et ayant un caractère décisionnel était la décision du collège des bourgmestre et échevins de la Ville de Luxembourg du 11 septembre 2014, ayant retenu de ne pas donner suite à la réclamation de la société ... et de la transmettre au service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes, et que cette décision avait été matérialisée et portée à la connaissance de la société ... par le seul courrier du bourgmestre du 20 octobre 2014. Dès lors, le tribunal considéra qu'indépendamment de l'erreur de désignation de la décision contre laquelle le recours est dirigé, l'administration communale ne s'était méprise ni quant à la portée, ni quant au contenu de la décision déferée, le recours était à considérer comme ayant été introduit contre la décision du collège des bourgmestre et échevins du 11 septembre 2014.

Le tribunal se déclara incompétent pour connaître du recours principal en réformation dans la mesure où aucune disposition ne prévoit un recours en réformation en matière de décision du collège échevinal sur une réclamation contre le bulletin de l'impôt foncier, mais reçut le recours subsidiaire en annulation sur base des dispositions combinées des articles 2 ainsi que 8 (1) et (4) de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif.

Par rapport aux argumentations au fond des parties, le tribunal rappela les spécificités de la procédure d'établissement de l'impôt foncier, laquelle prévoit l'intervention de plusieurs

autorités et l'émission de plusieurs bulletins distincts, l'administration des Contributions directes et les administrations communales respectives ayant chacune une compétence nettement arrêtée en matière d'impôt foncier. Il en déduit qu'encore que l'acte posé par l'administration communale d'inclure un terrain déterminé dans le relevé des terrains à bâtir à des fins d'habitation comporterait un élément décisionnel, il ne serait cependant pas à considérer comme acte de nature à produire, par lui-même, des effets juridiques affectant la situation personnelle ou patrimoniale de celui qui réclame dans la mesure où la qualification d'un terrain comme terrain à bâtir à des fins d'habitation fait l'objet d'un processus décisionnel commençant par l'établissement par une administration communale du relevé établissant un classement se matérialisant par l'émission du bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier. Dès lors, le classement de la parcelle litigieuse tel que figurant sur le relevé de la commune transmis au service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes pourrait faire l'objet d'une vérification par le tribunal administratif, mais seulement dans le cadre du recours dirigé contre la décision du directeur du 7 octobre 2014, l'administration des Contributions directes étant, en effet, seule compétente pour connaître des contestations relatives à la classification des propriétés ainsi que la valeur unitaire. D'après le tribunal, la compétence du collège des bourgmestre et échevins serait limitée aux contestations relatives à l'application du taux communal de perception puisqu'il ne fait que multiplier le taux communal fixé annuellement par la base d'assiette retenue dans le bulletin VU et BA et se charge ensuite de la perception de l'impôt foncier.

Sur base de ces développements, le tribunal considéra que les autres moyens soulevés par la demanderesse, à savoir les moyens basés sur le fait allégué que la décision déferée et le bulletin de l'impôt foncier contreviendraient à des normes d'ordre supérieur, plus spécifiquement auraient été pris en violation des articles 10bis et 16 de la Constitution et la classification en « *terrain à bâtir à des fins d'habitation* » du terrain litigieux à proprement parler et la possibilité d'émettre un bulletin « *retroagissant* » à la date de la fixation nouvelle de la valeur unitaire, seraient dénués de pertinence et susceptibles d'être utilement invoqués seulement que dans le cadre du recours dirigé contre le bulletin VU et BA, respectivement contre la décision du directeur ayant statué sur une réclamation contre le bulletin VU et BA.

Le tribunal rejeta en conséquence le recours comme étant non fondé.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 23 août 2016, la société ... a fait relever appel de ce jugement du 14 juillet 2016.

L'appel est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Quant à la recevabilité du recours initial de la société ..., l'administration communale relève appel incident du jugement entrepris dans la mesure où il a déclaré le recours de la société ... recevable, alors même qu'il serait formellement dirigé contre le seul courrier du bourgmestre de la Ville de Luxembourg du 20 octobre 2014 par lequel le bourgmestre informerait la société ... de la décision prise par le collège des bourgmestre et échevins le 11 septembre 2014 de ne pas faire droit à sa réclamation du 20 juin 2014. D'après l'administration communale, ledit courrier du 20 octobre 2014 ne pourrait pas être considéré comme une décision administrative, mais s'analyserait en un courrier de notification sous la signature du bourgmestre sans élément décisionnel propre, ainsi qu'en témoignerait son libellé. L'administration conclut que le recours aurait dû être dirigé par la société ... contre la décision du collège des bourgmestre et échevins du 11 septembre 2014 et aurait en conséquence dû être déclaré irrecevable par le tribunal.

C'est cependant à juste titre que les premiers juges ont estimé que la décision faisant grief et ayant un caractère décisionnel est la décision du collège des bourgmestre et échevins du 11 septembre 2014, ayant retenu de ne pas donner suite à la réclamation de la société ... et

de la transmettre au service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes, et que cette décision a été matérialisée et portée à la connaissance de la société ... par le seul courrier du bourgmestre du 20 octobre 2014. Les premiers juges sont également à confirmer en ce qu'ils ont dénié l'existence d'un préjudice aux droits de la défense de l'administration communale découlant de l'erreur de désignation de la décision contre laquelle le recours est dirigé, le tout sur base du constat que l'administration communale ne s'était méprise ni quant à la portée, ni quant au contenu de la décision déferée et ce d'autant plus que le recours de la société ... est dirigé contre la décision intervenue sur réclamation du 20 juin 2014 et « *pour autant que de besoin* » contre le bulletin de l'impôt foncier, la première visée étant bien la décision du collège des bourgmestre et échevins du 11 septembre 2014.

C'est partant à bon droit que les premiers juges ont écarté le moyen d'irrecevabilité soulevé par l'administration communale et son appel incident est partant à rejeter.

La société ... expose que son appel serait provoqué par l'appel dirigé par l'Etat, suivant requête d'appel du 4 août 2016, contre le jugement du 27 juin 2016 dans l'affaire n° 35672 du rôle. En effet, cet appel étatique serait fondé sur le seul et unique moyen consistant à soutenir en substance que la qualification d'une parcelle en terrain à bâtir à des fins d'habitation ne tomberait pas dans le champ de compétence de l'administration des Contributions directes et en particulier du service des évaluations immobilières, lequel serait simplement tenu d'appliquer la qualification qui lui est fournie par l'administration communale, et qu'en conséquence le seul acte administratif susceptible de faire grief serait le relevé communal dressé conformément au § 53bis de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs, dite « *Bewertungsgesetz* », ci-après désignée par « *BewG* ». La société ... fait valoir que si, par impossible, la Cour devait réformer le jugement du 27 juin 2016 sur base du moyen d'appel étatique, la décision devant être attaquée serait la décision précitée du collège des bourgmestre et échevins du 11 septembre 2014, matérialisée par le courrier précité du bourgmestre du 20 octobre 2014 et qu'à défaut de relever appel contre le jugement du 14 juillet 2016, elle se retrouverait dans ce cas dans la situation de ne plus pouvoir utilement défendre ses droits. Elle réitère partant ses moyens au fond dirigés contre son imposition à l'impôt foncier du chef du terrain en cause, à savoir le moyen basé sur le fait allégué que la décision déferée et le bulletin de l'impôt foncier contreviendraient à des normes d'ordre supérieur, plus spécifiquement auraient été pris en violation des articles 10bis et 16 de la Constitution, le moyen contestant la classification en « *terrain à bâtir à des fins d'habitation* » du terrain litigieux à proprement parler et le moyen critiquant la possibilité d'émettre un bulletin « *rétroagissant* » à la date de la fixation nouvelle de la valeur unitaire.

Par rapport à cette argumentation de l'appelante, la Cour tient à reprendre ses conclusions dégagées dans l'arrêt parallèle de ce jour dans le cadre de l'appel inscrit sous le n° 38296C du rôle en ce qui concerne les règles générales concernant la procédure d'établissement de l'impôt foncier, laquelle prévoit, comme les premiers juges l'ont relevé à juste titre, l'intervention de plusieurs autorités et l'émission de plusieurs bulletins distincts, l'administration des Contributions directes et les administrations communales respectives ayant chacune une compétence nettement arrêtée en matière d'impôt foncier.

Le § 3 de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 sur l'impôt foncier, dite « *Grundsteuergesetz* », en abrégé « *GrStG* », définit comme objet de l'impôt foncier notamment les terrains (« *Grundstücke* ») et y assimile les terrains d'exploitation (« *Betriebsgrundstücke* »).

Le § 10 GrStG dispose que « *für die Besteuerung ist der Einheitswert maßgebend, der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes für den Steuergegenstand festgestellt worden ist* ».

Conformément au § 11 GrStG, « *bei der Berechnung der Grundsteuer ist von einem Steuermessbetrag auszugehen. Dieser ist durch Anwendung eines Tausendsatzes (Steuermesszahl) auf den Einheitswert (§ 10) zu ermitteln* ». Le § 13 (1) précise encore que « *die Steuermessbeträge werden im Anschluss an die Hauptfeststellung der Einheitswerte (21 des Bewertungsgesetzes) allgemein festgesetzt (Hauptveranlagung)* ».

Il découle de ces dispositions que c'est la valeur unitaire du terrain au sens du § 20 BewG et déterminée conformément aux §§ 50 à 53bis BewG qui constitue la base fondamentale pour la détermination de l'impôt foncier et que la base d'assiette (« *Steuermessbetrag* »), obtenue par l'application à la valeur unitaire du taux d'assiette (« *Steuermesszahl* ») applicable au vœu du § 12 GrStG et de ses dispositions d'exécution, constitue le fondement pour le calcul de l'impôt foncier par application du taux communal prévu par le § 21 GrStG.

Le § 18 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », confère en son 1^{er} point la compétence pour la fixation de la base d'assiette de l'impôt foncier à l'administration des Contributions directes, y compris en ce qui concerne la préparation, le contrôle, la surveillance fiscale, les procédures de recours et les procédures pénales (« *Eingeschlossen sind die Vorbereitung, die Nachprüfung, die Steueraufsicht, das Rechtsmittelverfahren und das Strafverfahren* »).

Quant à la procédure pour l'établissement de la base d'assiette, le § 214 AO dispose que « *gesondert festgestellt werden die der Besteuerung zugrunde zu legenden Einheitswerte für die folgenden Gegenstände:*

1. für die wirtschaftlichen Einheiten (land- und forstwirtschaftliche Betriebe; Grundstücke, die nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören; gewerbliche Betriebe; Gewerbeberechtigungen, die nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören), wenn die wirtschaftlichen Einheiten entweder

a) sich lediglich aufs Inland erstrecken (...) ».

Cette disposition prévoit ainsi l'établissement séparé des valeurs unitaires notamment des entreprises commerciales et des terrains et, conformément au § 213 (2) AO, cet établissement doit prendre la forme d'un bulletin d'établissement écrit (« *schriftlicher Feststellungsbescheid* »).

Le § 216 (1) AO précise certains aspects du contenu d'un bulletin d'établissement en disposant que « *in dem Feststellungsbescheid (§§ 214 und 215) sind, soweit es für die Besteuerung erforderlich ist, auch Feststellungen zu treffen :*

1. über die Art des Gegenstandes, zum Beispiel darüber, ob es sich um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, ein Grundstück, ein Betriebsgrundstück, einen gewerblichen Betrieb oder eine Gewerbeberechtigung handelt. Bei einem Grundstück ist auch eine Feststellung über die Grundstücksart (Beispiel: Mietwohngrundstück, Einfamilienhaus) zu treffen, wenn es bei der Besteuerung auf die Grundstücksart ankommt. Bei einem Betriebsgrundstück oder einer Gewerbeberechtigung, die zu einem gewerblichen Betrieb gehört, ist auch der Betrieb festzustellen, zu dem das Betriebsgrundstück oder die Gewerbeberechtigung gehört (...) ».

Il découle de ces dispositions que la première phase de l'imposition à l'impôt foncier consistant en la fixation de la valeur unitaire du terrain en question et de la base d'assiette calculée à partir de la valeur unitaire rentre entièrement dans le champ de compétence de l'administration des Contributions directes qui exerce cette compétence à travers la procédure aboutissant à l'émission d'un bulletin VU et BA pour le terrain en question, étant précisé que cette compétence s'étend, au vœu du § 18 AO, tant sur la phase préparatoire à l'émission desdits bulletins que sur les voies de recours admissibles contre ces mêmes bulletins,

conformément aux dispositions des §§ 213 (2) et 228 AO. Il y a également lieu d'ajouter que cette compétence de l'administration des Contributions directes de fixer la base d'assiette comporte ainsi également celle d'appliquer les différents taux d'assiette prévus par le § 12 GrStG et ses dispositions d'exécution conformément aux distinctions entre biens immobiliers et les taux correspondants y instaurés, l'exercice de cette compétence devant être traduit, d'après le § 216 (1) 1. AO, dans le bulletin d'établissement par l'indication de la catégorie de bien immobilier d'après les distinctions des §§ 50 à 53 BewG et § 12 GrStG.

L'administration communale compétente n'intervient par contre qu'au deuxième stade de la procédure à travers l'émission et la notification annuelle du bulletin d'impôt foncier, prévu par l'article 149 de la loi communale du 13 décembre 1988, qui fixe le montant d'impôt en appliquant le taux communal fixé pour la catégorie d'immeuble en cause à la base d'assiette fixée pour cet immeuble à travers le bulletin d'établissement.

La loi du 22 octobre 2008 portant promotion de l'habitat et création d'un pacte logement avec les communes, ci-après désignée par la « loi du 22 octobre 2008 », a modifié la GrStG en introduisant dans un nouveau § 12 (3) des taux d'assiette particuliers aux terrains à bâtir à des fins d'habitation et en modifiant le régime de fixation des taux communaux à travers le remplacement partiel des dispositions du § 21 GrStG. La loi du 22 octobre 2008 a encore apporté certaines précisions aux régimes des fixations nouvelles (§ 22 BewG) et spéciales (§ 23 BewG) sans cependant affecter la compétence de l'administration des Contributions directes. La loi du 22 octobre 2008 a encore ajouté à la BewG un § 53bis, aux termes duquel :

« (1) Les immeubles non bâtis visés au paragraphe 53 se subdivisent, sans préjudice de la disposition du paragraphe 51, alinéa 2, en deux catégories :

- 1. les immeubles non bâtis autres que les terrains à bâtir à des fins d'habitation ;*
- 2. les terrains à bâtir à des fins d'habitation.*

(2) Sont réputés terrains à bâtir à des fins d'habitation, les immeubles non bâtis susceptibles de faire l'objet d'une autorisation de construire au sens de l'article 37, alinéa 3, de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain.

Sont également réputés terrains à bâtir à des fins d'habitation, les terrains visés par l'article 103 de la prédite loi modifiée du 19 juillet 2004 pour lesquels une affectation à la construction a été ordonnée par le conseil communal selon la procédure prévue par ce même article 103 et si dans les trois ans l'ordre définitif du conseil communal n'a pas été suivi d'effet, le début des travaux faisant foi.

(3) L'identification d'un bien immobilier en tant que terrain à bâtir à des fins d'habitation au sens de la définition figurant à l'alinéa 2, se fait sur fondement d'un relevé complet, d'après la situation au 1^{er} janvier, que chaque administration communale est tenue de dresser et de communiquer d'office et annuellement, au plus tard pour le 31 janvier de la même année, à la section des évaluations immobilières de l'Administration des contributions directes. Le relevé en question doit indiquer de manière précise, pour chaque terrain à bâtir à des fins d'habitation y énuméré, le lieu de situation sur le territoire de la commune, la désignation cadastrale, la superficie, la désignation du ou des propriétaires, ainsi que la date à partir de laquelle le terrain remplit les conditions prévues à l'alinéa 2. Si le relevé n'est pas communiqué à la section des évaluations immobilières de l'Administration des contributions directes, il est admis d'office qu'aucune modification n'est intervenue par rapport à la situation au 1^{er} janvier de l'année antérieure relative aux terrains à bâtir à des fins d'habitation situés dans la commune concernée.

(4) *Les prescriptions contenues au paragraphe 33a de l'ordonnance d'exécution du 2 février 1935 relative à la loi concernant l'évaluation des biens et valeurs ne se trouvent pas affectées par les dispositions des alinéas 2 et 3.*

(5) *L'identification d'un bien immobilier en tant que terrain à bâtir à des fins d'habitation, avec effet à une certaine date-clé et en application des alinéas 2 et 3, engendre dans le chef de ce bien immobilier, constituant une unité économique (paragraphe 2), une fixation nouvelle de la valeur unitaire (paragraphe 22, alinéa 2) ou une fixation spéciale de la valeur unitaire (paragraphe 23) à cette même date-clé ».*

Il est vrai que cette disposition impose aux administrations communales l'obligation de dresser un relevé complet des terrains à bâtir à des fins d'habitation qui doit contenir les indications y précisées et la date à partir de laquelle le terrain remplit les conditions prévues à l'alinéa 2 du § 53bis BewG. Il est encore vrai que l'acte posé par l'administration communale d'inclure un terrain déterminé dans le relevé des terrains à bâtir à des fins d'habitation comporte un élément décisionnel, consistant en l'appréciation par ladite administration si un terrain déterminé est à considérer comme « terrain à bâtir à des fins d'habitation » au sens du § 53bis BewG.

Néanmoins, les premiers juges ont estimé à bon droit que le relevé complet des terrains à bâtir à des fins d'habitation dressé par une administration communale n'est pourtant pas à considérer comme acte de nature à produire, par lui-même, des effets juridiques affectant la situation personnelle ou patrimoniale de celui qui réclame. En effet, ni le § 53bis BewG, ni aucune autre disposition de la loi du 22 octobre 2008, ne comportent une dérogation aux règles des §§ 10 et 13 (1) GrStG et des §§ 18, 213 (2), 214 et 216 (1) AO consacrant la compétence de l'administration des Contributions directes pour la fixation de la valeur unitaire du terrain en question et de la base d'assiette calculée à partir de la valeur unitaire ni à l'exercice de cette compétence à travers la procédure aboutissant à l'émission d'un bulletin VU et BA pour le terrain en question. Qui plus est, le § 53bis (3) BewG impose expressément le renvoi du relevé à la section des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes en vue de l'exercice de ses compétences et la précision apportée par le § 53bis (5) BewG sur les effets de l'inscription d'un terrain sur le relevé des terrains à bâtir à des fins d'habitation consistant en une fixation nouvelle ou spéciale de la valeur unitaire indique clairement que le relevé ne constitue pas une décision autonome, mais plutôt un acte préparatoire devant permettre à l'administration des Contributions directes d'exercer ses compétences prévues sur base des données détenues par les seules communes et devant dès lors être communiquées par ces dernières afin de mettre l'administration des Contributions directes en mesure de déterminer les terrains rentrant dans cette catégorie de terrains non construits nouvellement créée. Les travaux parlementaires relatifs à la loi du 22 octobre 2008 indiquent également qu' « afin de permettre à l'Administration des contributions directes de procéder à la fixation du genre et de la valeur unitaire de la nouvelle catégorie d'immeubles non bâtis, à savoir les terrains à bâtir à des fins d'habitation, et d'attribuer le bien foncier à son propriétaire, la loi concernant l'évaluation des biens et valeurs est modifiée et complétée en conséquence. Il est notamment prévu que les administrations communales, qui seules disposent des données nécessaires permettant d'identifier les terrains à bâtir, communiquent ces données – sous forme de relevé annuel – à la section des évaluations immobilières de l'Administration des contributions directes » (projet de loi promouvant l'habitat, créant un „pacte logement“ avec les communes, instituant une politique active de maîtrise du foncier et modifiant certaines dispositions du Code civil, doc. parl. 5696, exposé des motifs, p. 9).

Cette analyse se trouve encore confortée par l'absence de toute disposition dans le § 53bis BewG prévoyant la notification au propriétaire concerné de la décision communale d'inclure un terrain dans le relevé complet des terrains à bâtir à des fins d'habitation et par le maintien du régime général suivant lequel le bulletin VU et BA doit contenir les constatations

relatives à la catégorie de bien immobilier applicable et la fixation de la valeur unitaire et de la base d'assiette et le bulletin VU et BA constitue l'acte décisionnel final à cet égard qui est notifié au propriétaire concerné et qui est susceptible de faire l'objet des voies de recours prévues par la loi.

S'il est encore vrai que l'administration des Contributions directes se trouve ainsi amenée à prendre un acte décisionnel qui est fondé sur des déclarations de situations factuelles et de qualifications juridiques qui sont respectivement constatées et effectuées par les administrations communales et qu'elle doit défendre ces qualifications en cas d'exercice d'une voie de recours, alors même qu'elles proviennent en principe des administrations communales, il n'en reste pas moins qu'en maintenant dans le chef de l'administration des Contributions directes le pouvoir de fixer le genre et la valeur unitaire de la nouvelle catégorie d'immeubles non bâtis nonobstant l'inscription au relevé à effectuer par les administrations communales, le législateur a nécessairement préservé dans le chef de cette administration étatique un certain pouvoir de vérification et de décision qui lui paraissait suffisant pour ne pas conférer au relevé communal le caractère d'une décision autonome susceptible de faire l'objet de voies de recours.

Il s'ensuit que la qualification d'une parcelle en terrain à bâtir à des fins d'habitation fait l'objet du bulletin VU et BA et peut valablement être contestée devant le directeur.

Il s'ensuit pareillement que la portée décisionnelle d'un bulletin de l'impôt foncier émis par l'administration se trouve limitée à l'application du taux communal fixé annuellement par le conseil communal pour la catégorie d'immeuble en cause à la base d'assiette fixée pour cet immeuble à travers le bulletin d'établissement et à rendre le propriétaire débiteur du montant de l'impôt foncier obtenu sur base de ce calcul. Le bulletin de l'impôt foncier est susceptible de faire l'objet d'une réclamation à présenter au collège des bourgmestre et échevins de la commune créancière et cette réclamation est nécessairement limitée à la critique des volets de la portée décisionnelle prédéfinie du bulletin d'impôt foncier, la compétence du collège des bourgmestre et échevins étant également confinée à la portée d'une réclamation ainsi définie.

C'est partant à bon droit que le collège des bourgmestre et échevins s'est déclaré en substance incompétent pour connaître des contestations de l'appelante relatives au classement de son terrain en question en tant que terrain à bâtir à des fins d'habitation au motif que cette question avait fait l'objet du bulletin VU et BA émis par l'administration des Contributions directes et qu'une réclamation devait partant être dirigée contre ce dernier bulletin. En conséquence, c'est à juste titre que le tribunal a décidé qu'il ne dispose ainsi d'aucun pouvoir de vérifier la qualification du terrain litigieux dans le cadre d'un recours dirigé contre le bulletin de l'impôt foncier et la décision du collège des bourgmestre et échevins et qu'il a écarté les moyens au fond soulevés par l'appelante comme étant dénués de pertinence en ce qu'ils ne sont susceptibles d'être invoqués que dans le cadre d'une réclamation dirigée contre le bulletin VU et BA, voire d'un recours formé contre la décision du directeur ayant statué sur une réclamation contre le bulletin VU et BA.

Il découle de ces développements que l'appel sous examen laisse d'être justifié et que le jugement entrepris est à confirmer dans toute sa teneur.

Au vu de l'issue du litige, il n'y a pas lieu de faire droit à la demande en allocation d'une indemnité de procédure au sens des articles 33 et 54 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives d'un montant de ... euros formulée par l'appelante.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,
reçoit l'appel principal du 23 août 2016 en la forme,
au fond, le déclare non justifié et en déboute l'appelante,
reçoit l'appel incident de l'administration communale de la Ville de Luxembourg en la
forme, mais le rejette comme étant non fondé,
partant, confirme le jugement entrepris du 14 juillet 2016,
rejette la demande de l'appelante tendant à l'allocation d'une indemnité de procédure
de 3.000 euros,
condamne l'appelante aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, président,
Serge SCHROEDER, premier conseiller,
Martine GILLARDIN, conseiller,

et lu à l'audience publique du 28 mars 2017 au local ordinaire des audiences de la Cour
par le président, en présence du greffier de la Cour André WEBER.

s. WEBER

s. DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 28.03.2017

le greffier de la Cour administrative