

Arrêt N°28/17 – II-CIV.

Arrêt civil.

Audience publique du huit février deux mille dix-sept.

Numéro 43087 du registre.

Composition:

Christiane RECKINGER, présidente de chambre ;  
Gilbert HOFFMANN, premier conseiller ;  
Karin GUILLAUME, premier conseiller, et  
Chris ANTONY, greffier assumé.

Entre :

**L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES**,  
établie à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume, représentée par  
son directeur actuellement en fonctions,

appelante aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant  
Michèle WANTZ, en remplacement de l'huissier de justice Yves TAPELLA  
d'Esch-sur-Alzette en date du 4 décembre 2015,

comparant par Maître Frédérique LERCH, avocat à la Cour, demeurant à  
Luxembourg,

et :

**1.) A**, et son épouse,

**2.) B**, les deux demeurant à L- (...),

**3.) la société anonyme SOC.1**, établie et ayant son siège social à L-  
(.....), représentée par son conseil d'administration actuellement en  
fonctions, inscrite au registre de commerce et des sociétés de  
Luxembourg sous le numéro B (...),

intimés aux termes du prédit exploit WANTZ,

comparant par Maître Georges KRIEGER, avocat à la cour, demeurant à Luxembourg,

### **LA COUR D'APPEL:**

En date du 25 novembre 2014, un contrat préliminaire de réservation portant sur un appartement, un emplacement de parking intérieur et une cave dans un immeuble en copropriété à ériger à (.....) a été conclu entre la société anonyme SOC.1 et les époux A et B (ci-après les époux A-B).

Le 29 décembre 2014, la société SOC.1 a présenté pour le compte des époux A-B auprès de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES (ci-après l'ADMINISTRATION) une demande en application d'un taux de TVA de 3% à l'achat projeté de l'immeuble en état futur d'achèvement.

Le préposé du bureau d'imposition XII a rejeté la demande en date du 15 janvier 2015.

A la suite de la réclamation des époux A-B, le directeur de l'ADMINISTRATION a, par lettres notifiées en date des 20 février 2015 et 3 mars 2015, informé la société SOC.1 et les époux A-B que la décision de refus était maintenue au motif qu'ils n'étaient pas propriétaires au moment de la demande du terrain sur lequel l'immeuble devait être implanté.

Les époux A-B et la société SOC.1 ont, par exploit du 13 mars 2015, donné assignation à l'ADMINISTRATION à comparaître devant le tribunal d'arrondissement aux fins de voir dire qu'ils remplissent les conditions pour bénéficier du taux super-réduit de 3% et aux fins de voir annuler, sinon réformer la décision de refus du 15 janvier 2015 et les décisions sur réclamation des 20 février 2015 et 3 mars 2015.

Par jugement du 7 octobre 2015, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg a déclaré la demande fondée et a dit que le taux de TVA de 3% est applicable aux travaux de construction à réaliser pour le compte des époux A-B.

Pour statuer ainsi, le tribunal a retenu qu'il résultait de la circulaire de l'ADMINISTRATION du 24 octobre 2014 que les seuls documents à joindre à la demande en application du taux super-réduit étaient la copie d'un contrat de réservation de l'immeuble au sens de l'article 1601-13 du code civil ainsi que l'accusé de réception d'une demande tendant à faire arrêter le tableau descriptif de division de l'immeuble émis par l'ADMINISTRATION du cadastre et de la topographie, documents produits par les demandeurs. Il a encore retenu que la validité du contrat de réservation n'est pas soumise à la condition que le réservant soit propriétaire du terrain et qu'il suffit que la propriété du terrain puisse être transmise au moment de la passation de l'acte authentique prévu à l'article 1601-5 du code civil.

De ce jugement, qui ne lui a pas été signifié, l'ADMINISTRATION a régulièrement relevé appel par exploit d'huissier du 4 décembre 2015.

*Quant à la qualité et à l'intérêt pour agir de la société SOC.1*

L'ADMINISTRATION conteste que la société SOC.1 ait qualité pour agir en l'espèce, dès lors que le taux super-réduit de 3% n'est susceptible de procurer un avantage qu'aux époux A-B et que c'est à eux seuls que les décisions directoriales des 20 février 2015 et 3 mars 2015 font grief. D'ailleurs, la réclamation du 26 janvier 2015 aurait été effectuée en leur seul nom.

Les parties intimées concluent à la confirmation du jugement entrepris en ce qui concerne le moyen du défaut de qualité et d'intérêt pour agir de la société SOC.1.

Le tribunal a, à juste titre et par une motivation à laquelle la Cour se rallie, retenu que la société SOC.1 a qualité et intérêt pour demander le bénéfice du taux super-réduit. En effet, en entreprenant les travaux de construction soumis à la TVA, elle est à considérer comme assujettie au sens de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée qui dispose, dans son article 65, que la demande en application du taux super-réduit est à introduire par l'assujetti qui effectue des travaux de création et de rénovation, ce qui est le cas du promoteur. En outre, la société SOC.1 a intérêt à connaître le taux de TVA à mettre en compte sur les factures adressées au client.

*Quant au bien-fondé de l'appel*

La partie appelante fait valoir que le règlement grand-ducal du 30 juillet 2002 concernant l'application de la taxe sur la valeur ajoutée à l'affectation d'un logement à des fins d'habitation principale et aux travaux de création et de rénovation effectués dans l'intérêt de de logements affectés à des fins d'habitation principale et fixant les conditions et modalités d'exécution y relatives (ci-après le Règlement) a introduit une faveur fiscale pour des cas spécifiquement prévus par la loi et est d'application stricte.

Au sens de la prédite disposition, la personne pouvant réaliser une affectation d'un logement à des fins d'habitation principale et étant habilitée à demander à se voir accorder la faveur fiscale du taux super-réduit ne pourrait être que le propriétaire du logement concerné. Or, en l'espèce, ni les époux A-B, ni la société SOC.1 n'auraient été propriétaires du terrain sur lequel l'immeuble devait être érigé et ce tant au moment de la demande du taux super-réduit que lors de la signature du contrat de réservation en date du 25 novembre 2014. D'après l'ADMINISTRATION, le contrat de réservation, qui, suivant la circulaire du 24 octobre 2014, pouvait être produit en lieu et place de l'acte notarié pendant la période entre le 24 octobre 2014 et le 31 décembre 2014, doit, pour être valable, porter sur un bien figurant dans le patrimoine du promoteur. Or, tel n'aurait pas été le cas au jour de la signature du contrat de réservation. Le terrain en question aurait alors appartenu à la société civile immobilière Soc.2 à laquelle la société SOC.1 était liée par une option payante d'achat signée

le 4 novembre 2013 qui n'avait pas encore été levée par la partie acquéreuse, de sorte que la vente n'était pas parfaite et que la propriété du terrain n'avait pas encore été transférée au promoteur. La propriété du terrain n'aurait été acquise par la société SOC.1 que suivant acte notarié du 25 mars 2015, soit postérieurement à la signature du contrat de réservation et à l'introduction de la demande en obtention de la faveur fiscale.

L'ADMINISTRATION demande, dès lors, par réformation du jugement entrepris, à voir confirmer les décisions directoriales de refus des 20 février 2015 et 3 mars 2015.

Les parties intimées concluent à la confirmation du jugement entrepris.

Elles se réfèrent aux circulaires numéros 771 du 24 octobre 2014 et 771bis du 5 décembre 2014 prévoyant une exception à l'article 12 du Règlement, à savoir qu'en lieu et place de l'acte notarié prévu audit article, il était possible, et ce jusqu'au 31 décembre 2014, de verser la copie d'un contrat de réservation ensemble avec l'accusé de réception de la demande de tableau descriptif auprès de l'ADMINISTRATION du cadastre et de la topographie. Les parties intimées auraient produit les deux pièces prémentionnées à l'appui de la demande en obtention du taux super-réduit.

L'ADMINISTRATION exigerait un titre de propriété non repris dans les circulaires et allant à l'encontre de la ratio legis du texte qui viserait justement l'hypothèse où un tel titre de propriété n'existe pas encore. Il serait bien entendu que la dispense susvisée n'est valable que si le projet immobilier est ultérieurement effectivement réalisé et si le contrat de réservation est suivi d'un contrat de vente en état futur d'achèvement en bonne et due forme par acte notarié.

En outre, l'ADMINISTRATION exigerait un titre de propriété dans le chef du promoteur, condition non prévue par la loi. La vente du terrain serait indépendante du contrat de réservation de l'immeuble à ériger sur ce terrain, elle pourrait être réalisée par un autre que le promoteur et l'immeuble à construire pourrait même être érigé sur un terrain donné à bail emphytéotique.

Les parties intimées ajoutent que l'option a été levée par la signature de la convention, de sorte qu'en application de l'article 6.3. de l'acte du 4 novembre 2013, la vente est devenue parfaite entre les parties et la société SOC.1 a acquis le droit de propriété sur le terrain.

L'ADMINISTRATION n'exigerait pas que les demandeurs au taux super-réduit soient propriétaires au moment de la demande, puisque la circulaire admet par exception que l'assujetti peut produire un contrat de réservation. D'ailleurs, l'acte notarié de la vente en état futur d'achèvement a été signé le 6 juillet 2015, de sorte que la question de la propriété serait un faux problème.

Appréciation de la Cour

Le litige a trait au recours exercé par les époux A-B et par la société SOC.1 à l'encontre de la décision du directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES par laquelle l'application du taux de TVA super-réduit de 3% leur a été refusée pour les travaux de construction d'un appartement en état futur d'achèvement.

La loi du 12 février 1979 soumet à la TVA l'affectation d'un logement à des fins d'habitation principale. Les particuliers peuvent bénéficier d'un taux super-réduit de 3%. Jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2015, cette dérogation s'appliquait aux logements utilisés à des fins d'habitation principale soit dans le propre chef de l'assujetti, soit dans le chef d'un tiers. Le règlement grand-ducal du 19 décembre 2014, applicable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015, exclut du champ d'application du taux super-réduit des travaux de création de logements ne servant pas d'habitation principale dans le chef du propriétaire.

Il a été prévu, à titre transitoire, pour des raisons de simplification administrative, que l'ancien régime reste applicable jusqu'au 31 décembre 2014 aux travaux de création visés au point 22° de l'annexe B de la loi TVA, à condition que la demande d'autorisation y afférente, visée à l'article 65bis de la loi TVA soit introduite avant le 1<sup>er</sup> janvier 2015. En effet, l'article 12 du règlement grand-ducal modifié du 30 juillet 2002 prescrit qu'une copie du contrat de construction, respectivement de l'acte notarié doit être jointe à la demande en obtention du taux super-réduit. Or, toute passation d'acte notarié se rapportant à un immeuble en copropriété soumis à la loi de 1975 présuppose que l'ADMINISTRATION du cadastre ait arrêté la désignation cadastrale des lots. Afin d'éviter que l'exigence de la présentation d'un acte notarié comprenant la désignation cadastrale des lots ne mette les opérateurs dans l'impossibilité de remplir les conditions légales avant la fin de l'année, l'ADMINISTRATION du cadastre ayant été surchargée de demandes, la loi a prévu que, de manière provisoire et par pure tolérance administrative, jusqu'au 31 décembre 2014, seront acceptées des demandes auxquelles sont joints, à la place d'un acte notarié, la copie d'un contrat de réservation conformément à l'article 1601-13 du code civil ensemble avec un accusé de réception d'une demande à faire arrêter le tableau descriptif de division de l'immeuble en lots.

Il est constant en cause qu'en l'espèce, la demande en obtention du taux super-réduit a été formée par les parties intimées en date du 29 décembre 2014, soit au cours de la période transitoire en question, et que tant la copie d'un contrat de réservation que l'accusé de réception d'une demande cadastrale de tableau descriptif de division de l'immeuble étaient joints à la demande.

La partie appelante conteste que le contrat de réservation signé en date du 25 novembre 2014 entre la société SOC.1 et les époux A-B soit valable, faute par la société SOC.1 d'avoir été propriétaire, au moment de la signature dudit contrat, du terrain sur lequel l'immeuble à construire réservé devait être érigé.

C'est, cependant, à bon droit que les juges de première instance ont retenu que le contrat de réservation du 25 novembre 2014 était parfaitement valable.

En effet, ledit contrat, se référant expressément aux dispositions de l'article de l'article 1601-13 du code civil, est à analyser en une promesse unilatérale de vente, étant donné qu'il détermine avec précision les conditions de la vente projetée et ses modalités d'exécution. Par l'effet dudit contrat de réservation, la société SOC.1 s'engage à vendre tandis que la partie bénéficiaire, en l'occurrence les époux A-B, dispose de la faculté d'accepter ou non ultérieurement la vente dont les éléments essentiels sont d'ores et déjà fixés dans la promesse de vente. En l'espèce, le contrat de réservation ne prévoit pas de délai pour la levée de l'option par le réservataire, de sorte que la durée de l'option est indéterminée. La levée de l'option par le bénéficiaire a pour effet de former définitivement le contrat de vente et de transférer la propriété. Comme la vente est conclue à la date de la levée de l'option et non à la date de la promesse, la chose peut ne pas encore être dans le patrimoine du promettant au jour de la promesse (Cour 27.6.2007 no. rôle 31749). Il suffit que la chose soit la propriété du réservataire au moment de la vente opérant le transfert de propriété. Tel était le cas en l'espèce à la date de l'acte notarié de vente en état futur d'achèvement du 6 juillet 2015, la société SOC.1 ayant acquis le terrain de la société Soc.2 suivant acte notarié du 25 mars 2015.

Il suit des développements qui précèdent que la validité du contrat de réservation n'est pas soumise à la condition que le réservataire soit propriétaire du terrain au moment de la signature dudit contrat de réservation et le moyen de l'ADMINISTRATION ayant trait au défaut de validité du contrat de réservation est, partant, à rejeter.

Les parties intimées ayant produit, à l'appui de leur demande les documents requis en application de la réglementation en vigueur au moment de la demande, c'est à juste titre que le tribunal a déclaré fondé le recours contre la décision de refus du 15 janvier 2015 et les décisions sur réclamation des 20 février 2015 et 3 mars 2015 et dit que le taux de TVA de 3% est applicable aux travaux de construction à réaliser pour le compte des époux A-B.

L'appel de l'ADMINISTRATION est, par conséquent, à déclarer non fondé.

Au vu du sort de l'appel, la partie appelante est à débouter de sa demande en octroi d'une indemnité de procédure.

En revanche, il serait inéquitable de laisser à la charge des parties intimées les frais irrépétibles exposés par elles, de sorte qu'il y a lieu de leur allouer à chacune une indemnité de procédure de 1.000 euros.

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

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

reçoit l'appel en la forme ;

le déclare non fondé ;

**confirme** le jugement entrepris ;

déboute l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES de sa demande en octroi d'une indemnité de procédure;

condamne l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES à payer à la société anonyme SOC.1une indemnité de procédure de 1.000 euros ;

condamne l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES à payer à A et B une indemnité de procédure de 1.000 euros;

condamne l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES à tous les frais et dépens de l'instance d'appel avec distraction au profit de Maître Georges KRIEGER sur ses affirmations de droit.