

**Audience publique du sept décembre deux mille dix-sept**

**Numéro 43625 du rôle**

Composition:

Eliane EICHER, président de chambre,  
Alain THORN, premier conseiller,  
Danielle SCHWEITZER, premier conseiller,  
Daniel SCHROEDER, greffier.

**Entre :**

- 1) **AA.)** , et son épouse
- 2) **BB.)** , les deux demeurant à (...),

**appelants** aux termes d'un exploit de l'huissier de justice Nadine dite Nanou TAPELLA d'Esch-sur-Alzette du 22 avril 2016,

comparant par Maître James JUNKER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

**et :**

1) l'**ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES**, représentée par le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

2) l'**ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**, représenté par son Ministre d'Etat actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation, poursuites et diligences de son Ministre des Finances actuellement en fonctions, ayant dans ses attributions l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, représentée par le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines actuellement en fonctions, ayant ses bureaux à L-1651 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

**intimés** aux fins du prédit exploit TAPELLA,

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

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

Par exploit d'huissier de justice du 16 janvier 2015, les époux AA.) - BB.) ont fait donner assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, et à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg pour, à titre principal, voir constater la résolution, par convention du 17 juin 2014, du contrat de construction d'une maison d'habitation conclu entre eux et la société CC.) S.A. et signé en date du 17 mars 2008, voir constater qu'aucun logement n'a fait l'objet d'une affectation quelconque sur le terrain sis à (...), voir dire que les demandeurs n'ont finalement jamais été propriétaires d'une maison d'habitation sur le terrain sis à (...), en conséquence, voir annuler la décision de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée n°5782 bis /2014 du 9 octobre 2014 et voir réformer sinon annuler la décision du Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES du 29 octobre 2014, notifiée le 10 novembre 2014 et voir décharger les demandeurs du paiement du montant de 27.234,78 €.

Ils ont demandé l'allocation d'une indemnité de procédure de 3.500 €.

A l'appui de leur demande, les époux AA.) - BB.) ont exposé qu'en date du 27 juillet 2007, ils ont signé un compromis de vente avec la société anonyme LES RESIDENCES concernant un terrain sis dans la commune de (...); que le compromis stipulait comme condition essentielle que les demandeurs chargent la société anonyme CC.) de la construction de leur maison d'habitation; qu'en date du 17 mars 2008 une convention pour la construction d'une maison d'habitation, soumise à la loi du 28 décembre 1976 concernant la vente d'immeuble à construire, a été signée entre les demandeurs et la société CC.); que la vente du terrain a été finalisée par un acte notarié BETTINGEN du 19 mars 2008.

Les demandeurs ont déclaré qu'ils ont sollicité auprès de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES suivant demande du 18 avril 2008 l'application du taux super réduit de 3% en relation avec la construction d'une maison sise à (...), et que cette faveur leur a été accordée.

Etant donné que la construction a connu d'énormes retards, qu'elle est demeurée inachevée et que les travaux réalisés se trouvaient affectés de vices et malfaçons, le contrat de construction a été résolu par une convention du 17 juin 2014 et la société CC.) a racheté aux demandeurs le terrain par acte notarié du 23 septembre 2014.

Suite à un courrier adressé par l'étude du notaire Paul BETTINGEN à l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES de lui faire parvenir un projet de régularisation de la TVA, les demandeurs se sont vu adresser le 8 septembre 2014 par l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES une décision de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée ; l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES a sollicité des demandeurs un montant de 50.000 € à titre de régularisation de la TVA.

Suite à une première réclamation des époux AA.) - BB.) , l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES a, par une nouvelle décision de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée n°5782 bis /2014, exigé le paiement d'un montant de 27.234,78 €.

Suite à une seconde réclamation, le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES a confirmé la décision de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée portant sur le montant de 27.234,78 €.

L'ETAT et l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES ont soulevé l'irrecevabilité de la demande pour autant que dirigée contre l'ETAT.

Ils ont conclu au rejet des prétentions des demandeurs et ont demandé la condamnation de ceux-ci à payer à chacune des parties défenderesses une indemnité de procédure de 3.500 €.

Par jugement du 2 mars 2016, le tribunal a :  
déclaré la demande recevable en la forme,  
déclaré la demande irrecevable pour autant qu'elle est dirigée contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par son Ministre d'Etat, dit qu'il n'y a pas lieu à annulation de la décision de régularisation n°5782 bis/2014 du 9 octobre 2014,  
dit que c'est à raison que le Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES a maintenu, le 29 octobre 2014, la décision de régularisation du 9 octobre 2014, partant,  
dit le recours dirigé par AA.) et BB.) contre la décision directoriale du 29 octobre 2014, notifiée le 10 novembre 2014, non fondé,  
rejeté la demande de AA.) et de BB.) en allocation d'une indemnité de procédure,  
rejeté la demande de l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG et de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES en allocation d'une indemnité de procédure,  
condamné AA.) et BB.) aux dépens et en a ordonné la distraction au profit du mandataire des défendeurs.

De cette décision qui n'a pas fait l'objet d'une signification, AA.) et BB.) ont relevé appel par acte d'huissier de justice du 22 avril 2016.

Ils demandent de la réformer,  
d'annuler la décision de régularisation de TVA numéro 5782 bis/2014 intervenue par courrier daté du 9 octobre 2014 et notifiée en date du 10 novembre 2014, sauf en ce qu'elle annule la décision numéro 5782/2014 ;  
sinon d'annuler la décision du Directeur de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, datée du 29 octobre 2014, notifiée le 10 novembre 2014, en ce qu'il a refusé d'annuler la décision de régularisation de TVA numéro 5782bis/2014 rendue à l'encontre des requérants  
et à être déchargés respectivement du paiement du montant de 27.234,78 € et de tout paiement de taxe sur la valeur ajoutée du chef de l'immeuble sis à L-6139 Junglinster - 5, rue Jacques Santer ou en relation avec le contrat de construction d'une maison du 17 juin 2008 (les appelants visent le contrat du 17 mars 2008).

Les appelants demandent de déclarer l'arrêt à intervenir commun à l'ETAT.

Les intimés demandent de déclarer l'appel irrecevable en ce qu'il est dirigé contre l'ETAT.

Quant au fond, ils demandent de confirmer le jugement entrepris.

#### Quant à la recevabilité de l'appel

Les intimés font valoir que l'appel interjeté par les époux AA.) - BB.) devra être déclaré irrecevable pour quant que dirigé à l'encontre de l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, ce dernier n'ayant pas qualité en l'espèce, le recours introduit par les époux AA.) - BB.) l'étant sur base de l'article 76 de la loi TVA.

Ils font valoir ensuite que les parties AA.) - BB.) ne sollicitant pas la réformation du jugement en ce qu'il a déclaré irrecevable l'assignation introductive d'instance pour autant que dirigée contre l'ETAT, celui-ci n'avait pas à être mis en cause en appel.

Les appelants répondent qu'il ne saurait leur être reproché d'avoir également dirigé leur appel à l'encontre de l'ETAT, puisque ce dernier figurait comme adversaire en première instance et avait déposé des conclusions à leur encontre.

A défaut de conclusions des époux AA.) - BB.) tendant à une réformation du jugement de première instance rendu à l'égard de l'ETAT, l'appel pour autant que dirigé contre cette partie n'a pas d'objet et est partant à déclarer irrecevable.

L'appel pour autant que dirigé contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, interjeté dans les forme et délai de la loi, est à recevoir.

## Quant au fond

Aux termes de l'article 3 du règlement 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 logements affectés à des fins d'habitation principale et fixant les conditions et les modalités d'exécution y relatives, « *est considéré comme affectation d'un logement à des fins d'habitation principale le fait de mettre un logement au service d'une habitation principale, soit directement dans son propre chef, soit indirectement dans le chef d'un tiers.* »

Les appelants citent l'article 13 du règlement grand-ducal 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 logements affectés à des fins d'habitation principale et fixant les conditions et modalités d'exécution y relatives, dans la teneur lui conférée le 9 octobre 2014, c'est-à-dire le règlement grand-ducal entré en vigueur postérieurement aux décisions litigieuses.

Le tribunal s'est référé à l'article 13 du règlement grand-ducal dans la teneur lui conférée le 30 juillet 2002 :

« L'excédent remboursé à l'assujetti conformément aux dispositions de l'article 8 respectivement le montant de taxe qui résulte de l'application, aux travaux de création et de rénovation, d'un taux égal à la différence entre le taux normal et le taux super-réduit donne lieu à régularisation si, au cours d'une période de dix ans, le logement concerné fait l'objet d'une transmission à titre onéreux ou est affecté à des fins autres que celles visées à l'article 3. La régularisation a lieu dans le chef du cédant respectivement dans le chef de la personne qui affecte le logement à des fins autres que celles visées à l'article 3.

Toutefois, il est fait abstraction de ladite régularisation lorsqu'en cas de transmission à titre onéreux du logement, l'acquéreur l'affecte aux fins prévues à l'article 3 du présent règlement (...) ».

Conformément aux conclusions de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, c'est, toutefois, l'article 13 tel que par elle cité dans la teneur lui conférée par le règlement grand-ducal du 7 avril 2005 qui est, en l'espèce, applicable dans le temps et qui dispose que :

« L'excédent remboursé à l'assujetti visé à l'article 2 conformément aux dispositions de l'article 8, respectivement le montant de taxe qui résulte de l'application, aux travaux de création et de rénovation, d'un taux égal à la différence entre le taux normal et le taux super-réduit donne lieu, soit à restitution dans le chef de l'assujetti ayant bénéficié du remboursement, soit au paiement du supplément de taxe résultant de l'application du taux normal par l'assujetti ayant bénéficié de l'application directe du taux super-réduit, si au cours d'un délai de deux ans le logement concerné est affecté à des fins autres que celles visées à l'article 3.

Le défaut d'affectation de l'immeuble dans le délai de deux ans est présumé être une affectation à des fins autres que celles visées à l'article 3. (...) »

Le tribunal a retenu qu'il est établi que le logement n'a finalement pas été affecté par AA.) et BB.) à l'usage d'habitation principale au sens de l'article 3 du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002, qu'il y a eu transfert des constructions réalisées depuis la conclusion du contrat du 17 mars 2008 et partant vente de ces mêmes constructions à la société CC.) en date du 17 juin 2014, qu'il y a donc eu un fait générateur susceptible de justifier le paiement de la TVA, fait générateur pour lequel les demandeurs ont bénéficié de la part de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES de la faveur de l'application du taux super-réduit de 3% ; qu'il résulte des éléments du dossier que les constructions revendues à la société THOMAS & PIRON, en date du 17 juin 2014 ont encore été revendues à la société CC.) HOME S.A. par acte notarié du 23 septembre 2014, qu'il ne résulte d'aucun élément du dossier que les constructions aient été affectées finalement par cette dernière aux fins prévues à l'article 3 du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002, qu'aucun droit qu'ils auraient pu transmettre n'est né dans le chef de AA.) et de BB.) , de sorte que pour les constructions vendues, ils n'étaient pas en droit de bénéficier de la faveur de l'application du taux super-réduit de 3%, qu'ils auraient partant dû les revendre avec application du taux normal de 15%.

Les appelants font valoir, que dans le cadre de la résolution du contrat du 17 mars 2008, la construction partielle n'a pas été transférée à un tiers mais « retransférée », donc restituée à la société THOMAS & PIRON, que le contrat de construction du 17 juin 2008 doit être considéré comme non avvenu et n'ayant jamais existé, qu'il n'y a donc pas eu affectation d'un logement à des fins d'habitation principale au sens des articles 1, 2, 3 et 4 du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002, qu'il n'y a donc pas eu livraison d'un bien au sens des articles 9 point 3 et 13 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, que les appelants n'ont donc jamais eu la qualité d'assujetti à la TVA visée aux articles 4, 8 et 13 du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002, qu'il n'y eu aucun fait régénérateur susceptible de justifier le paiement de la TVA.

En second lieu les appelants soutiennent qu'il n'y a jamais eu d'immeuble ou de partie d'immeuble « susceptible d'être habitée », qu'il n'y a donc pas eu « logement » à proprement parler, qu'il n'y a donc pas pu y avoir affectation d'un logement à des fins d'habitation principale au sens des articles 1, 2, 3 et 4 du règlement grand-ducal du 30 juillet 2002, qu'il n'y a donc pas eu livraison d'un bien au sens des articles 9 point 3 et 13 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Selon les appelants, il y a eu une restitution complète de ce qui a été perçu de part et d'autre, qu'en conséquence la société CC.) a également restitué aux appelants le montant de 3 % de TVA que ces derniers lui avaient versé.

Faire droit à la demande de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES reviendrait en définitive à lui accorder 12 % de TVA sur une opération qui n'a jamais existé. Si la décision de régularisation de TVA numéro 5782 bis/2004 devait être confirmée, l'ADMINISTRATION DE

L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES bénéficierait d'un enrichissement sans cause.

Suite à la résolution du contrat de construction du 17 mars 2008 et à la restitution du terrain, la situation devrait se révéler « neutre » par restitution des contreparties, ceci pour chacune des parties et donc y compris pour l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES.

Selon l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, il appartenait au notaire de prendre contact avec elle, dans la mesure où la construction érigée par les époux AA.) - BB.) avait bénéficié de la faveur fiscale de 3 %.

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES déclare que pour la construction de leur maison, les époux AA.) - BB.) ont acquitté cinq factures de la société CC.) pour un total net facturé de 226.956,51 €, qu'ils se sont acquittés au titre de la TVA d'un montant de 6.808,71 € correspondant à un taux de 3 %, qu'ils ont bénéficié de la faveur fiscale de 27.234,78 €.

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES insiste sur le point que le fait générateur de la régularisation effectuée en l'espèce par l'administration est constitué par la vente de l'immeuble érigé par les époux AA.) - BB.) pour lequel ils avaient obtenu le bénéfice de l'application directe du taux de 3 % alors qu'ils ne remplissent pas les conditions pour en bénéficier, que la condition de l'affectation à des fins d'habitation principale n'a manifestement pas été remplie par les parties appelantes et ce de leur propre aveu alors qu'elles n'ont jamais habité dans la maison sise à (...).

Selon l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, si par la résolution il y a un anéantissement rétroactif du contrat ayant pour but de remettre les parties dans l'état où elles se trouvaient précédemment, demeure néanmoins la question des restitutions des montants perçus en exécution du contrat.

C'est dans ce cadre qu'interviennent les demandes en remboursement formulées par l'administration alors qu'à défaut il y aurait enrichissement indu des parties appelantes qui bien que n'ayant jamais affecté un logement à des fins d'habitation principale bénéficieraient de la faveur fiscale constituée par l'application du taux super réduit, et un appauvrissement de l'administration.

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES précise que la société CC.) HOME S.A. est à ce jour encore propriétaire de l'immeuble vendu par les époux AA.) - BB.) et que l'acte de vente entre les époux AA.) - BB.) et la société CC.) passé devant le notaire BETTINGEN en date du 23 septembre 2014 porte sur un terrain (occupé) et un bâtiment d'habitation qui consistait en une maison unifamiliale en stade de gros œuvre fermé.

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES entend préciser que le fait générateur de la régularisation est constitué par la vente de l'immeuble érigé par les époux AA.) - BB.) pour lequel ils avaient obtenu le bénéfice de la TVA de 3 % alors qu'ils remplissaient les conditions pour en bénéficier et notamment la condition d'affectation à titre d'habitation principale.

Il ne pourrait valablement d'un côté être revendiqué le fait de ne plus être propriétaire de l'immeuble sis à (...) pour lequel la faveur fiscale des 3 % a été obtenue et en même temps s'opposer à la régularisation opérée par l'administration alors que cette régularisation n'est que la conséquence de ce même fait.

La Cour constate que les appelants font relever à juste titre que la résolution du contrat a pour effet d'anéantir rétroactivement le contrat et que les parties se retrouvent à l'état dans lequel elles se sont trouvées avant la conclusion du contrat.

La résolution du contrat entre les époux AA.) - BB.) et la société CC.) laisse, toutefois, subsister la demande présentée par les appelants auprès de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES aux fins de bénéficier du taux réduit de TVA de 3 % en rapport avec les factures qu'ils avaient réglées dans le cadre du contrat de construction qu'ils avaient conclu avec la société CC.) lorsque ce contrat était en cours ainsi que le bénéfice de l'obtention du taux super-réduit de 3 % auprès de l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES.

Or, le bénéfice du taux de TVA et en l'espèce, le maintien de ce bénéfice pendant l'année en cours et les deux années subséquentes dépendent du respect de conditions fixées par les dispositions régissant la taxe sur la valeur ajoutée ; ainsi le logement concerné ne doit-il pas, au cours d'un délai de deux ans, être affecté à des fins autres que des fins d'habitation principale par les demandeurs en obtention du taux de TVA réduit de 3 % ou des fins d'habitation principale dans le chef de tiers.

Cette condition n'est pas remplie à défaut d'affectation de l'immeuble à des fins d'habitation dans le délai fixé par le règlement grand-ducal.

Il s'ensuit que le jugement entrepris est à confirmer.

L'appel des époux AA.) - BB.) est à rejeter comme non fondé.

Les appelants concluent à l'octroi d'une indemnité de procédure de 3.500 € pour chaque instance.

Les intimés demandent de condamner les appelants solidairement, sinon in solidum, sinon chacun pour le tout, à leur payer une indemnité de procédure de 3.500 €.

Les appelants, succombant dans leurs revendications ne peuvent pas prétendre au bénéfice des dispositions de l'article 240 du nouveau code de procédure civile et quant à la demande des intimés, l'iniquité laisse d'être établie.

Le jugement de première instance est donc à confirmer en ce qu'il a débouté les parties de leurs demandes et les demandes formulées pour l'instance d'appel sont également à déclarer non fondées.

## **PAR CES MOTIFS**

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

déclare l'appel dirigé contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG irrecevable,

reçoit l'appel dirigé contre l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES,

le dit non fondé,

confirme le jugement du 2 mars 2016,

dit les demandes présentées en instance d'appel par AA.) , BB.) , l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG et l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES sur base de l'article 240 du nouveau code de procédure civile non fondées,

en déboute,

condamne les époux AA.) - BB.) aux frais et dépens de l'instance et en ordonne la distraction au profit de Maître Frédérique LERCH, avocat constitué qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

La lecture du présent arrêt a été faite en la susdite audience publique par Eliane EICHER, président de chambre, en présence du greffier Daniel SCHROEDER.