

Jugement civil no 657 / 2017 (première chambre)

Audience publique du mercredi cinq avril deux mille dix-sept.

Numéro 167858 du rôle

Composition :

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,
Vanessa WERCOLLIER, juge,
Paul ELZ, juge-délégué,
Luc WEBER, greffier.

E n t r e

1. **A.**), demeurant à L-(...),

2. **B.**), demeurant à L-(...),

parties demanderesses aux termes d'un exploit d'assignation de l'huissier de justice Nadine TAPELLA d'Esch-sur-Alzette du 20 janvier 2015,

comparaissant par Maître James JUNKER, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t

1. 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 Monsieur le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, et pour autant que besoin,

2. l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, représentée par Monsieur le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, ayant ses bureaux au 1-3, avenue Guillaume, L-1651 Luxembourg,

parties défenderesses aux fins du prédit exploit TAPELLA,

comparaissant par Maître Pierre HURT, avocat, demeurant à Luxembourg,

Le Tribunal :

Par exploit d'huissier du 20 janvier 2015, **A.)** et **B.)** font donner assignation à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG (ci-après l'ETAT) et à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (ci-après l'AED) pour

- y voir annuler la décision du directeur de l'AED du 9 juillet 2014 emportant rejet de leur réclamation contre l'application du taux d'enregistrement à concurrence de (12% + 2/10^e =) 14,40% sur la valeur des apports faits par eux dans la communauté formée par eux dans le cadre d'une convention de partenariat conclue sur base de la loi du 9 juillet 2004 relative à l'effet légal de certains partenariats suivant acte notarié Pierre Probst du 2 juin 2014
- y voir dire que l'acte notarié Pierre Probst doit être enregistré au taux fixe, et non pas au taux variable
- y voir ordonner la restitution des droits d'enregistrement indument perçus.

A.) et **B.)** demandent encore à voir condamner l'ETAT à leur payer à chacun la somme de 2.000€ du chef des frais d'avocat exposés par eux, principalement sur base des articles 1382 et 1383 du Code civil et subsidiairement sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile. Ils demandent enfin à voir condamner l'ETAT aux dépens de l'instance, avec distraction au profit de leur avocat à la Cour constitué.

A l'audience du 8 mars 2017, l'instruction a été clôturée.

A l'audience du 22 mars 2017, le juge de la mise en état a été entendu en son rapport oral.

Maître David ONIARCI avocat, en remplacement de Maître James JUNKER, avocat constitué, a conclu pour **A.)** et **B.)**.

Maître Pierre HURT, avocat constitué, a conclu pour l'ETAT et l'AED.

Suivant acte notarié Pierre Probst du 2 juin 2014, **A.)** et **B.)** ont arrêté sur base de la loi du 9 juillet 2004 relative à l'effet légal de certains partenariats les effets légaux de leur partenariat conclu suivant déclaration faite à la commune d'(...) en date du 16 février 2012. Après avoir déclaré dans l'article 1^{er} « adopter pour base de leur partenariat une convention de biens séparés par référence aux dispositions du régime de séparation de biens réglementé par les articles 1536 à 1541 du Code civil », ils exposent dans l'article 2 de cet acte que, « en vue d'assurer le logement de la famille, les partenaires constituent un patrimoine commun se composant de l'immeuble ci-après sis à L-(...), avec les meubles meublants, qui le garnissent ou le garniront. Ce patrimoine ne comprendra passivement que les dettes dont sont grevés les biens entrés dans ce patrimoine commun, ainsi que les dettes expressément contractées par les partenaires pour compte du patrimoine commun ». Ledit article 2 identifie ensuite les apports des partenaires à ce patrimoine commun, constitué en ce qui concerne **B.)** par l'immeuble visé, évalué à 328.000€, et pour **A.)** par le montant de 190.000€ « destiné à parfaire le prêt immobilier et le rendre habitable ».

Au moment de l'enregistrement de cet acte notarié, le receveur de l'AED considère que cet acte comporte transfert par voie de donation, partant à titre gratuit, de la propriété de la moitié des actifs énumérés, soit $(328.000 : 2 =) 164.000€$ et $(190.000 : 2 =) 95.000€$ et a appliqué au total de $(164.000 + 95.000 =) 259.000€$ le taux de $(12\% + 2/10^e =) 14,40\%$, soit des droits d'enregistrement à concurrence de 37.296€.

Par courrier du 2 juillet 2014, le notaire Pierre Probst introduit auprès du directeur de l'AED un recours qu'il qualifie de hiérarchique contre cette taxation. Ce recours est rejeté par courrier du directeur de l'AED du 9 juillet 2014 qui fait l'objet de l'instance introduite par **A.)** et **B.)**.

Recevabilité

1/ Les parties défenderesses se rapportent d'une façon générale à la sagesse du tribunal en ce qui concerne la recevabilité de l'action.

La jurisprudence décide de façon constante que « L'administration de l'enregistrement et des domaines n'a pas de personnalité juridique, de sorte que les actions en justice concernant cette administration doivent en principe être intentées par ou contre l'Etat. Cette solution connaît cependant une exception dans les cas où la loi lui a donné délégation d'intenter les actions en justice ou d'y défendre, cas dans lesquels elles sont valablement introduites par ou contre

l'administration seule » (Cass. N° 9/2010 du 18 février 2010 N° 2708 du registre et N° 25/2011 du 7 avril 2011 N° 2853 du registre). Aucune disposition légale ne porte pareille dérogation dans la matière des droits d'enregistrement. L'action est partant irrecevable en tant qu'introduite à l'encontre de l'AED.

2/ L'ETAT soulève l'irrecevabilité de la demande en ce qu'elle tend à l'annulation de la décision du directeur de l'AED du 9 juillet 2014, alors que l'article 63 de la loi du 20 frimaire an VII permettrait au redevable de contester une taxation soit par la voie administrative, soit par la voie judiciaire, mais que la voie administrative ne serait pas un préalable à la voie judiciaire. La décision du directeur ne constituerait partant pas un acte attaquant, et les demandeurs pourraient uniquement agir en restitution des droits d'enregistrement qu'ils estiment avoir indûment payés.

C'est à bon droit que **A.)** et **B.)** y opposent qu'à défaut de procédure de recours spécifiquement organisée dans le domaine de la perception des droits d'enregistrement, le redevable est recevable à contester dans un premier temps la taxation opérée par le receveur de l'AED auprès du supérieur hiérarchique de celui-ci, le directeur de l'AED, et qu'en cas de prise de position par celui-ci, c'est cette dernière décision qui marque la position de l'administration et doit le cas échéant être renversée pour *in fine* faire aboutir la contestation de la taxation. L'action du redevable ne saurait se limiter à demander la restitution des droits indûment perçus, alors que le succès de pareille demande requiert au préalable la vérification du bien-fondé de la décision de taxation, peu importe que celle-ci émane du receveur ou, sur recours hiérarchique, du directeur.

En l'espèce, le directeur de l'AED prend position de façon circonstanciée dans son courrier du 9 juillet 2014 par rapport aux contestations soulevées par le notaire Pierre Probst dans son courrier du 2 juillet 2014. C'est donc bien ce courrier, en ce qu'il confirme par une argumentation écrite la taxation chiffrée faite par le receveur, qui constitue la position ultime de l'AED qui peut en tant que telle faire l'objet d'un recours.

Fond

L'ETAT a consacré de longs développements à l'impossibilité légale, au vu du principe de l'unicité du patrimoine, pour une convention réglant les effets légaux d'un partenariat conclu sur base de la loi du 9 juillet 2004 relative à l'effet légal de certains partenariats de créer un patrimoine d'affectation distinct du patrimoine des partenaires pour en conclure qu'il faudrait rechercher une qualification alternative à la situation juridique créée en l'espèce par la convention des parties et pour faire valoir que celle-ci serait à qualifier d'indivision, qui aurait été créée par le biais de donations réciproques entre les deux partenaires. Ainsi, **B.)** aurait donné à **A.)** la moitié de son immeuble et **A.)** aurait donné à **B.)** la moitié de la somme d'argent de 190.000€, ces donations réciproques ayant abouti à la constitution de l'indivision. Les conditions pour un enregistrement de l'acte au taux applicable aux actes à titre gratuit seraient ainsi données.

A.) et **B.)** ne soutiennent pas que leur convention aurait eu pour effet de créer un patrimoine distinct des leurs. Ils contestent cependant d'une part que la situation juridique créée par eux devrait être analysée en indivision, et soutiennent qu'elle devrait être qualifiée de régime de communauté. Ils contestent d'autre part que l'opération de constitution de cette communauté pourrait être qualifiée de donation, alors que les éléments constitutifs de la donation (à savoir la gratuité, l'irrévocabilité et l'intention libérale) feraient défaut.

Qualification de la situation juridique créée

En l'absence de toute divergence de vue sur la création d'un patrimoine distinct autonome de nature à porter atteinte au principe de l'unicité du patrimoine, il n'y a pas lieu d'approfondir les développements consacrés par l'ETAT à cette notion. Le tribunal tient toutefois à relever que contrairement au soutènement de l'ETAT, l'acte du 2 juin 2014 n'a pas pour effet de créer un patrimoine séparé où le passif ne serait couvert que par les seuls éléments d'actif y inclus. L'acte se limite à circonscrire le passif aux dettes qui grèvent les éléments d'actifs identifiés et aux dettes contractées par la suite pour compte de ces éléments d'actif, sans dire que seuls ces éléments d'actif seraient affectés à l'égard des tiers à la garantie de ces dettes.

Pour les besoins du litige, il convient cependant de circonscrire les effets patrimoniaux de la convention de partenariat conclue entre **A.)** et **B.)** en date du 2 juin 2014. Le premier article de cette convention est clair et précis en ce qu'il stipule que les partenaires adoptent « pour base de leur partenariat une convention de biens séparés par référence aux dispositions du régime

de séparation de biens réglementé par les articles 1536 à 1541 du Code civil ». Ces dispositions légales organisent un régime de stricte séparation des patrimoines des époux, tant pour ce qui concerne leurs actifs qu'en ce qui concerne leurs dettes. Ce régime instaure du côté actif des présomptions de propriété et ne fait dès lors exception à la séparation des patrimoines que pour les biens sur lesquels aucun des époux ne peut justifier d'une propriété exclusive, en les soumettant au régime juridique de biens indivis. Du côté passif, un tel régime se caractérise par le caractère propre de toutes dettes contractées avant ou pendant le mariage, à l'exception de celles portant sur l'entretien du ménage ou l'éducation des enfants visées à l'article 220 du Code civil pour lesquelles les époux sont tenus solidairement, sous réserve de ne pas être excessives. Des règles en substance identiques sont par ailleurs expressément prévues aux articles 7 à 9 de la loi modifiée du 9 juillet 2004 relative à l'effet légal de certains partenariats, qui sont pour partie encore reprises dans les articles 4 à 7 de l'acte notarié. L'acte notarié du 2 juin 2014 n'apporte donc pas de plus-value sur ces points.

L'article 2 de cet acte constitue ensuite en « patrimoine commun » l'immeuble sis à L-(...), avec les meubles meublants, qui le garnissent ou le garniront, ainsi que la somme de 190.000€, en se limitant, en ce qui concerne les règles juridiques applicables à ce « patrimoine commun », à stipuler en son article 3 que « en cas de dissolution du partenariat, ce patrimoine commun sera partagé par moitié entre les deux parties si à ce moment le prédit montant a été effectivement investi dans le prédit bien immobilier », et en laissant ainsi sans réponses de nombreux aspects, notamment celui du sort du « patrimoine commun » si la somme de 190.000€ n'a pas été investie dans l'immeuble au jour de la dissolution du partenariat et auquel les parties consacrent actuellement des conclusions extensives dans le cadre de la question de la révocabilité de l'opération de transfert de patrimoines.

Afin de départager les parties sur la qualification juridique du « patrimoine commun » créé, l'acte notarié du 2 juin 2014 n'apporte pas d'assistance, alors qu'il n'emploie ni le terme de « communauté » ni celui de « indivision », et qu'il ne comporte de référence ni à des dispositions légales propres à l'indivision (comme par exemple les articles 815 et suivants du Code civil), ni à des dispositions légales propres à un régime de communauté matrimonial (comme on en trouve à différents endroits dans les articles 1387 et suivants du Code civil).

Le tribunal note ensuite que la loi modifiée du 9 juillet 2004 consacre le principe de la liberté contractuelle lorsqu'elle dispose en son article 6 que « Sous réserve de l'article 5, les

partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat, peuvent fixer les effets patrimoniaux du partenariat par une convention écrite entre eux ».

Cette liberté n'est cependant pas absolue, alors qu'elle s'exerce « sous réserve de l'article 5 », celui-ci imposant que « Les dispositions des articles 7 à 9 s'appliquent à tout partenariat régi par la présente loi ». Les articles 7 à 9 de leur côté prévoient l'obligation de secours mutuelle, l'obligation de contribuer aux charges du mariage, la solidarité pour les dettes contractées pour les besoins du ménage et du logement commun (cf article 7), l'obligation individuelle pour les dettes nées dans la personne des partenaires sauf les dettes visées à l'article 7 (cf article 8) et la protection du logement commun (cf article 9). Ces restrictions à la liberté contractuelle sont sans incidence sur le présent litige.

La question qui se pose toutefois est celle de savoir si cette liberté contractuelle ouvre la possibilité de soumettre le « patrimoine commun » à n'importe quel régime juridique, ou si le droit y pose des limites de façon à interdire le recours à un régime juridique du style « régime matrimonial communautaire ».

Or, le statut institutionnel du mariage et du régime matrimonial y associé, par opposition au régime purement conventionnel du partenariat, s'oppose à la transposition dans le domaine du partenariat des instruments légalement institués au profit d'époux mariés (voir en ce sens Isabelle Dauriac, Les régimes matrimoniaux, L.G.D.J., 3^e édition, N° 209, N° 222 ; N° 297).

Le tribunal note encore dans une approche comparatiste que le droit français, sur le modèle duquel la loi modifiée du 9 juillet 2004 a été construite, a évolué dans le sens d'un encadrement plus précis des conventions patrimoniales que les partenaires peuvent adopter, mais en ne prévoyant, à côté du principe de la séparation, qu'un régime d'indivision aux acquêts, qui prend partant appui sur les règles de l'indivision et qui est limité aux biens acquis après la conclusion du partenariat (JCL Civil, Art. 515-1 à 515-7-1, Fasc. unique, N° 127 + ss.). A côté de ces régimes de séparation et d'indivision aux acquêts, seule une indivision conventionnelle de droit est ouverte aux partenaires (JCL Civil, op.cit., N° 135).

En l'espèce, les termes même de la convention conclue entre **A.)** et **B.)** amènent à exclure la constitution d'un régime communautaire. Il faut en effet relever que les régimes matrimoniaux produisent leurs effets à l'égard des tiers en ce qu'ils déterminent par voie législative des règles de constitution, de gestion et de liquidation de la masse commune et par là les règles de solidarité et de constitution du gage général des créanciers et que ces règles ne sont pas

nécessairement identiques d'un régime communautaire à l'autre. Or, la solution adoptée par **A.)** et **B.)** d'une part ne précise pas quel serait le régime communautaire qu'ils entendraient voir appliquer. D'autre part, les termes de leur convention ne règlent que de façon imparfaite le sort des biens compris dans le « patrimoine commun », en laissant en suspens leur sort pour le cas où la somme en liquide ne serait pas investie dans l'immeuble, et ne règlent pas la question de la solidarité active et passive des partenaires par rapport aux actifs et passifs compris dans le patrimoine commun, respectivement du droit de suite des tiers sur ces biens.

Dès lors, et peu importe la commune intention poursuivie par **A.)** et **B.)**, force est de constater qu'ils n'étaient pas libres de soumettre leur « patrimoine commun » à un régime juridique du type d'une communauté matrimoniale. C'est partant à tort qu'ils font valoir que le « patrimoine commun » constitué par eux dans le cadre de l'article 2 de leur convention devrait être analysé en communauté soumise à un régime de communauté matrimonial. Il en résulte au contraire que ce « patrimoine commun », constitué du côté actif par l'immeuble, les meubles meublants présents et futurs et la somme d'argent en liquide, est nécessairement soumis à un régime d'indivision de droit commun constitué par voie conventionnelle. Pour ce qui concerne le côté passif de ce « patrimoine commun », à savoir les dettes préexistantes grevant les éléments d'actif apportés et celles expressément contractées par **A.)** et **B.)** par la suite pour compte du patrimoine commun, l'agencement de la convention ne permet pas d'autre issue que de conclure à une solidarité de leur part pour assurer le remboursement de ces dettes.

Il en résulte encore que **A.)** et **B.)** ne sont pas fondés à demander à voir faire application de l'article 68, § III, point 1 de la loi sur l'enregistrement du 22 Frimaire An VII et de voir enregistrer leur acte au taux fixe de 12€ prévu pour les contrats de mariage.

Qualification de l'opération juridique déployée pour créer l'indivision

Il est constant qu'avant la convention de partenariat du 2 juin 2014, **B.)** était seule propriétaire de l'immeuble sis à L-(...), et des meubles meublants existants à ce jour, et **A.)** était seul propriétaire de la somme de 190.000€. Par ailleurs, chacun d'eux était seul débiteur des dettes grevant les éléments apportés respectivement par chacun d'eux dans l'indivision.

Il résulte des développements qui précèdent qu'après la convention du 2 juin 2014, ces éléments d'actif, majorés des meubles meublants acquis par la suite, se trouvent intégralement en indivision entre **A.)** et **B.)**, de même que les dettes grevant ces éléments d'actifs sont

devenues solidaires entre eux. Pour ce qui est des éléments d'actif, il y a partant eu transfert de propriété, tandis que les dettes ont changé de statut juridique en adjoignant au débiteur initial un débiteur additionnel solidaire.

La question à toiser est celle de savoir en vertu de quelle opération juridique ces changements de régime juridique se sont opérés. Dans ce cadre, le tribunal relève en premier lieu que dans leurs écritures, les parties se sont focalisées sur les éléments d'actif (et ce presque exclusivement sur l'immeuble et la somme d'argent en liquide, à l'exclusion des meubles meublants), sans aborder la question des dettes.

Pour contester la qualification de donations réciproques des éléments d'actif, **A.)** et **B.)** font valoir que la donation requiert la gratuité de l'acte, l'irrévocabilité de l'acte et le caractère intentionnel de l'acte, et que leur convention du 2 juin 2014 ne remplirait aucune de ces caractéristiques.

L'ETAT pour sa part considère que la constitution de l'indivision, par transfert réciproque de la propriété sur la moitié des éléments d'actifs respectifs entre les deux partenaires, ne peut logiquement revêtir d'autre qualification que la cession à titre gratuit de droits. Il plaide que les trois éléments caractéristiques de l'acte à titre gratuit relevé par les demandeurs seraient données en l'espèce. En ordre subsidiaire, si on devait admettre que les transferts de valeurs réciproques se compensent pour leur faire perdre leur caractère de gratuité à concurrence du montant le plus faible, il y aurait toujours un excédent de transfert de patrimoine de (164.000 – 95.000 =) 69.000€ de la part de **B.)** au profit de **A.)**, que cet excédant devrait être qualifié de donation et que cette libéralité devrait être taxée au taux de 14,40%, tandis que les transferts de propriété réciproques à concurrence de 95.000€ devraient être taxés au titre de mutations à titre onéreux. En dernier ordre de subsidiarité, l'ETAT fait valoir, si on devait exclure le caractère de gratuité sur l'ensemble des transferts de patrimoines, que l'acte du 2 juin 2014 réaliserait des mutations à titre onéreux taxables en leur intégralité à ce titre.

1/ C'est à bon droit que l'ETAT fait valoir, à partir du moment où la situation nouvellement créée à travers l'acte du 2 juin 2014 ne constitue pas une communauté matrimoniale, que les changements de régime juridique des éléments d'actif et de passif n'ont pas pu se faire du seul fait de cet acte à travers un apport en communauté matrimoniale.

Mais dans la mesure où l'ETAT imprime à cette opération juridique la qualification de donation pour justifier l'application du taux d'enregistrement mis en œuvre par ses services, il convient

de vérifier si les conditions de la donation sont remplies. Dans ce cadre, c'est à bon droit que **A.)** et **B.)** font valoir qu'il ne suffit pas à l'ETAT d'exclure, le cas échéant de façon justifiée, certaines qualifications de contrats nommés (vente, échange) ou de mécanismes *ad hoc* (société créée de fait) pour induire *ipso facto* la qualification de donation.

2/ L'opération juridique réalisée à travers l'acte du 2 juin 2014 doit être examinée en ayant en vue la commune intention des parties, qui était aux termes même de l'acte d'assurer le logement de la famille. Ainsi, les parties à l'acte n'avaient pas en vue une stricte opération patrimoniale, mais elles étaient mues par la poursuite et la réalisation d'un objectif familial devant s'inscrire dans un projet de vie commune. En l'état de ces constatations, il serait hasardeux de décortiquer les différents transferts de propriété en autant d'opérations distinctes où **B.)** transférerait à **A.)** des droits sur l'immeuble et les meubles meublants et où **A.)** transférerait des droits sur la créance en argent à **B.)**. Les opérations de transfert de patrimoine, ensemble avec la modification du régime juridique des dettes, ne constituent en réalité d'une opération unique et indivisible par laquelle les parties à la convention ont entendu lier leurs sorts patrimoniaux à leurs sorts personnels et familiaux.

L'insertion de l'opération globale dans un projet commun qui n'a rien d'altruiste ni de gratuit exclut que les transferts de propriété puissent recevoir la qualification de donations. De même, l'inclusion dans l'opération globale de dettes existantes et futures conforte l'exclusion de la qualification d'actes à titre gratuit de ces transferts de propriété.

Il faut par ailleurs dire que les transferts de propriété réciproques se conditionnent mutuellement et forment respectivement la contrepartie l'un de l'autre, le déséquilibre financier relevé par l'ETAT trouvant sa cause, sa justification et son acceptation dans la poursuite du projet commun. La conclusion de la convention du 2 juin 2014 ne résulte par voie de conséquence pas non plus de volontés libérales de part et d'autre.

Alors même que le constat d'absence de gratuité et d'intention libérale suffit pour exclure la qualification de donation, le tribunal entend encore prendre position sur les incidences de l'article 3 de la convention des parties selon lequel « en cas de dissolution du partenariat, ce patrimoine commun sera partagé par moitié entre les deux parties si à ce moment le prédit montant a été effectivement investi dans le prédit bien immobilier ».

A.) et **B.)** en déduisent le caractère révocable des opérations de transfert de patrimoine, alors que chacun d'eux reprendrait les avoirs qui leur étaient personnels avant la conclusion du

contrat si leur partenariat devait être dissout avant que la somme de 190.000€ n'ait été investie dans l'immeuble. La qualification de donation serait de ce fait exclue. L'ETAT interprète cette stipulation comme affirmation de l'existence d'une indivision et de son maintien forcé, avec comme corollaire l'application des règles normales de l'indivision au cas où le partenariat devait être dissout sans que la somme en liquide ne soit investie dans l'immeuble, de sorte à ce que chacun des deux partenaires récolte la moitié de l'immeuble et la moitié des fonds liquides encore disponibles, sous réserve du compte de l'indivision à établir. Il n'y aurait donc pas de retour en arrière, et donc pas révocation des donations.

L'acte notarié pêche là encore par son imprécision, alors qu'il n'envisage pas l'hypothèse d'un investissement seulement partiel ou d'un défaut d'investissement total des fonds liquides dans l'immeuble et ne donne pas de précisions sur le sens de la stipulation en discussion.

Toujours est-il que l'interprétation donnée par l'ETAT ne prend pas en compte les prémisses de l'article 1157 du Code civil, invoqué de part et d'autre, aux termes duquel « Lorsqu'une clause est susceptible de deux sens, on doit plutôt l'entendre dans celui avec lequel elle peut avoir quelque effet, que dans le sens avec lequel elle n'en pourrait produire aucun ». Or, si le « patrimoine commun » ne constitue qu'une simple indivision, avec application corrélative de toutes les règles applicables aux indivisions, il n'aurait été nul besoin d'insérer l'article 3 de la convention dans le seul but de rappeler l'applicabilité des règles tenant à l'indivision. Cet article 3 devait partant poursuivre un autre but, qui ne peut être que celui d'exclure par un raisonnement *a contrario* le partage de l'indivision par moitié en présence de l'hypothèse qu'il ne vise pas, et d'assurer le retour des biens auprès de leurs propriétaires initiaux en cas de défaut de réalisation de la condition stipulée. Les transferts de propriété sont donc bien révocables dans une hypothèse déterminée, excluant de ce fait la qualification de donation.

Le tribunal tire des développements qui précèdent la conclusion que c'est à tort que l'ETAT a appliqué à l'enregistrement de l'acte du 2 juin 2014 le taux prévu pour les actes à titre gratuit par le paragraphe XII du tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913 portant révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'AED, tel que modifié par l'article 37 de la loi du 7 août 1920 portant majoration des droits d'enregistrement, alors que cet acte n'opère pas une pluralité d'actes réciproques à titre gratuit, mais des transferts de propriété réciproques à titre onéreux. Il y a partant lieu de dire fondée la demande de **A.)** et **B.)** en ce qu'elle tend à voir annuler la décision directoriale du 9 juillet 2014.

3/ Il y a de même lieu d'exclure le raisonnement subsidiaire de l'ETAT consistant à soutenir un mélange d'actes à titre onéreux à hauteur de la somme de 95.000€, et un acte à titre gratuit de **B.)** au profit de **A.)** pour le surplus de 69.000€. Le déséquilibre existant le cas échéant entre les transferts de propriété réciproques ne justifie pas pareille décortication de l'opération unique et globale.

Principe d'égalité

A.) et **B.)** versent aux débats un acte notarié du 29 avril 2010 portant règlement des effets patrimoniaux d'un partenariat et comportant en substance la même opération que dans l'acte conclu entre eux, à savoir constitution d'un « patrimoine commun » comprenant un immeuble et une créance en argent, et qui a été enregistré au taux fixe de 12€. Ils font valoir qu'en vertu du principe d'égalité de traitement découlant de l'article 10bis de la Constitution, ils devraient se voir appliquer le même traitement et partant bénéficier de l'application du taux fixe de 12€.

C'est à bon droit que l'ETAT y oppose que l'erreur d'appréciation sur la situation juridique que l'AED a pu commettre dans un cas particulier ne doit pas l'obliger à continuer à verser continuellement dans la même erreur et à créer respectivement maintenir autant de situations contraires au droit. Le principe d'égalité impose au contraire que tous les justiciables et administrés soient traités de façon identique en conformité avec le droit applicable. Le moyen doit partant être rejeté.

Exigibilité des droits d'enregistrement

A.) et **B.)** développent, dans l'hypothèse où la constitution du « patrimoine commun » devait recevoir la qualification d'acte à titre onéreux, que les transferts de patrimoine ne se réaliseraient pas tant qu'il n'y aurait pas eu d'investissement effectif de la somme de 190.000€ dans l'immeuble et tant que le partenariat n'était pas dissout. Ce ne serait qu'au moment de la rupture du partenariat que les transferts de propriété se réaliseraient dans le cadre du partage. Aucun droit d'enregistrement ne serait partant exigible au moment de la conclusion de la convention de partenariat.

Eu égard à la qualification d'indivision du « patrimoine commun » adoptée ci-dessus, ce raisonnement ne saurait valoir en tant que tel. La création de cette indivision engendre des

transferts de propriété, sans que ces transferts ne soient reportés au moment de la dissolution du partenariat et/ou du partage de l'indivision. La question pertinente est celle de savoir si ces transferts de propriété opèrent pour les besoins de la perception des droits d'enregistrement de suite en vertu de l'acte du 2 juin 2014, ou si ces effets sont reportés dans le temps. Cette question amène à s'interroger sur la nature de la condition stipulée à la convention tenant à l'investissement de la somme de 190.000€ en ce que la convention stipule que « en cas de dissolution du partenariat, ce patrimoine commun sera partagé par moitié entre les deux parties si à ce moment le prédit montant a été effectivement investi dans le prédit bien immobilier ». Il a en effet été retenu ci-dessus que cette stipulation constitue une condition en ce sens que le partage par moitié ne se fera que dès lors que la somme de 190.000€ aura été investie en son intégralité dans l'immeuble au jour de la dissolution du partenariat.

Il est admis que le fait générateur de la perception des droits d'enregistrement est constitué par l'acte qui constate l'accord des contractants (A. Steichen, Manuel de droit fiscal, tome 2, N° 1994) et que lorsque cet acte est affecté d'une modalité sous forme de condition, seul le droit fixe est dû lorsque la condition est suspensive mais que l'acte est soumis au droit d'enregistrement selon sa vraie nature lorsqu'il est affecté d'une condition résolutoire, puisque dans ce cas de figure l'acte produit tous ses effets immédiatement (A. Steichen, op. cit., N° 1996).

En l'espèce, la condition sous discussion doit être qualifiée de condition résolutoire, dès lors que l'indivision entre **A.)** et **B.)** est constituée dans l'intérêt de la famille de par l'acte du 2 juin 2014, et que la création de cette indivision est seulement mise en cause rétroactivement dans l'hypothèse où la somme de 190.000€ ne serait pas intégralement investie dans l'immeuble.

Il en résulte que le droit d'enregistrement, à supposer que l'acte soit soumis à un droit proportionnel, question qui va être discutée ci-dessous, est exigible de suite.

Taux d'enregistrement applicable

Il résulte de ce qui précède que l'acte du 2 juin 2014 ne doit être enregistré ni totalement ni partiellement au taux applicable aux donations (droit proportionnel de 14,40% fixé par le § XII du tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913 portant révision de la législation qui régit les

impôts dont le recouvrement est attribué à l'AED, telle que modifié par l'article 37 de la loi du 7 août 1920 portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc., et majoré de 2/10^e en vertu de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pension contributifs), ni au taux applicable aux contrats de mariage (droit fixe de 12€ prévu par l'article 68, § III, point 1 de la loi sur l'enregistrement du 22 Frimaire An VII).

A.) et **B.)** font dès lors valoir que leur acte ne relèverait d'aucune position prévue pour le prélèvement d'un droit proportionnel. Or, l'article 19 de la loi du 23 décembre 1913 portant révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'AED disposerait que tous les actes qui ne sont pas soumis à un droit proportionnel seraient uniquement soumis au droit fixe. Dans la mesure où leur opération s'apparenterait à un apport en société visé par les articles 1832 et suivants du Code civil, qui n'est soumis à aucun droit proportionnel, seul le droit fixe de 12€ devrait leur être appliqué.

Dans l'hypothèse réalisée en l'espèce, où l'opération juridique conclue entre **A.)** et **B.)** serait à qualifier comme étant à titre onéreux, l'ETAT demande à voir dire qu'il y aurait lieu à application du droit d'enregistrement pertinent et à voir renvoyer l'affaire devant l'AED afin d'établir une perception rectifiée, sans se prononcer à ce stade sur le droit d'enregistrement qui serait pertinent, sauf à invoquer incidemment le § IX, point 2 du tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913 portant révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'AED, telle que modifié par l'article 37 de la loi du 7 août 1920 portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.

L'article 19 de la loi du 23 décembre 1913 dispose en son paragraphe 4 que « Tous autres actes [i.e. autres que ceux visés aux paragraphes 1 à 3], soit civils, soit judiciaires ou extrajudiciaires, soit publics ou sous signature privée, qui ne rendent exigible aucun droit proportionnel, ne seront assujettis qu'à un droit fixe unique et uniforme de 2 fr.. quels que soient le caractère et le nombre des dispositions y contenues, ainsi que le nombre des parties intéressées ».

Le tribunal note que le tarif des droits d'enregistrement contient de nombreuses positions et considère qu'il serait hasardeux de décider soit que l'acte litigieux ne relève d'aucune des positions soumises à un droit proportionnel, soit qu'il relève de telle ou telle position déterminée, sans que les parties n'aient expressément et exhaustivement débattu de ce point. Pareil débat peut se faire soit dans le cadre de la procédure administrative en cas de clôture de

l'instance judiciaire au stade actuel et renvoi des parties devant l'administration, soit dans le cadre de l'instance judiciaire.

Dans la mesure où **A.)** et **B.)** ont expressément demandé à voir dire que l'acte du 2 juin 2014 doit être enregistré au taux fixe et à voir ordonner la restitution des droits d'enregistrement indûment perçus par l'ETAT, il appartient au tribunal de toiser cette demande dont il est saisi. Il y a dès lors lieu de rouvrir les débats pour permettre aux parties de débattre sur la question de savoir si l'acte du 2 juin 2014 relève d'une position particulière soumise à droit proportionnel.

Par ces motifs :

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, sur le rapport du juge de la mise en état,

dit que le « patrimoine commun » constitué par **A.)** et **B.)** à travers l'acte notarié Pierre Probst du 2 juin 2014 est soumis au régime juridique de l'indivision de droit commun,

dit que cette indivision a été constituée moyennant des actes onéreux, partant dit que l'acte notarié Pierre Probst du 2 juin 2014 n'est pas soumis aux droits d'enregistrement au taux proportionnel prévu pour les donations par le § XII du tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913 portant révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'AED, telle que modifié par l'article 37 de la loi du 7 août 1920 portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc., et majoré de 2/10^e en vertu de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pension contributifs,

dit que l'acte notarié Pierre Probst du 2 juin 2014 n'est pas soumis aux droits d'enregistrement au taux fixe de 12€ prévu pour les contrats de mariage sur base de l'article 68, § III, point 1 de la loi sur l'enregistrement du 22 Frimaire An VII,

rouvre les débats pour permettre aux parties de conclure sur le taux des droits d'enregistrement pertinent applicable à l'acte notarié Pierre Probst du 2 juin 2014,

réserve la demande de **A.)** et **B.)** basée sur les articles 1382 et 1383 du Code civil et subsidiairement sur base de l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile,

réserve les dépens et les droits des parties.