

ÉLÉMENTS
DE LA
SCIENCE DE L'ENREGISTREMENT

PAR
GÉRARD GALOPIN,

Professeur à l'Université de Liège.

A2493

2^e ÉDITION

1^{er} VOLUME

LIÈGE
IMPRIMERIE H. VAILLANT-CARMANNE

8, rue St-Adalbert, 8

—
1902

BIBLIOGRAPHIE.

Ouvrages recommandables.

TRAITÉS BELGES.

BASTINÉ. *Théorie du droit fiscal dans ses rapports avec le notariat.* Première partie contenant l'exposé des principes relatifs aux droits d'enregistrement, de timbre, de transcription et d'hypothèque. 3^e édit., Bruxelles, 1883. Deuxième partie contenant l'exposé des principes relatifs aux droits de succession. 2^e édit., Bruxelles, 1878

SCHICKS. *Traité élémentaire de droit fiscal.* Louvain, 1895. 1903

SCHICKS. *Dictionnaire des droits d'enregistrement, de succession, de timbre, de transcription, d'hypothèque et de greffe.* Bruxelles, 1898, en cours de publication; à ce jour ^{deux} ~~deux~~ volumes de cet excellent ouvrage ont paru.

TRAITÉS FRANÇAIS (1).

CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. *Traité des droits d'enregistrement,* avec supplément par PAUL PONT. 4 vol., Bruxelles, 1852.

† DEMANTE. *Principes de l'enregistrement.* 4^e édit., 2 vol., Paris, 1888. ^{2^e édit. 1868}

GARNIER. *Répertoire général et raisonné de l'enregistrement.* 7^e édit., 6 vol., Paris, 1890-1892.

MAGUÉRO. *Traité alphabétique des droits d'enregistrement.* 2 vol., Paris, 1897.

(1) Voir nos observations au *Journal*, 1882, p. 209.

NAQUET. *Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement.* 2^e édit., 3 vol., Paris, 1899.

RÉDACTEURS DU JOURNAL DE L'ENREGISTREMENT. *Dictionnaire des droits d'enregistrement.* 4^e édit., 8 vol., Paris, 1874-1895.

conf. de l'ouvrage

Recueils de jurisprudence.

RECUEILS BELGES.

JOURNAL *de l'enregistrement et du notariat.* Bruxelles, 1834; a cessé de paraître en 1900.

MONITEUR *du notariat et de l'enregistrement.* Bruxelles, 1847.

RECUEIL GÉNÉRAL *des décisions administratives et judiciaires en matière d'enregistrement.* Bruxelles, 1848.

Le *Moniteur* et le *Recueil* sont identiques quant aux matières de droit fiscal (1).

RECUEILS FRANÇAIS.

JOURNAL *de l'enregistrement et des domaines.* Paris. Fait suite au Dictionnaire des droits d'enregistrement.

RÉPERTOIRE PÉRIODIQUE *de l'enregistrement.* Paris. Fait suite au Répertoire général de M. Garnier. *6 vol. in. f.*

REVUE *de l'enregistrement.* Paris. Fait suite au *Traité alphabétique* de M. Maguéro.

(1) Le *Moniteur* et le *Recueil* sont des publications *officieuses* de l'Administration de l'enregistrement.

Depuis quelques années, les dissertations de droit civil et de droit notarial qui sont insérées au *Moniteur* manquent absolument de valeur juridique.

INTRODUCTION.

BONNEFON. *Etude historique sur l'impôt de l'enregistrement.*
Paris, 1882.

1. Les droits d'enregistrement sont des impôts établis sur les actes instrumentaires des opérations juridiques et sur les mutations de certains biens opérées entre vifs ou par décès.

L'enregistrement est la formalité dont l'accomplissement donne lieu à la perception de ces impôts. Elle consiste dans la relation des actes et des déclarations de mutation sur un registre à ce destiné par la loi. En général, la relation des actes est analytique; elle n'est littérale que pour les actes synallagmatiques sous signature privée et les testaments olographes non déposés pour minute.

En dehors du droit fiscal, la formalité de l'enregistrement présente de l'utilité à deux points de vue : 1° elle donne date certaine, à l'égard des tiers, aux actes sous seing privé (art. 1328 c.c.); 2° elle sert à contrôler les officiers publics rédacteurs des actes authentiques.

Autrefois la formalité de l'enregistrement constituait une des conditions de l'authenticité des actes notariés (art. 9 de la loi des 5-19 décembre 1790); il n'en est plus ainsi sous notre loi organique du 22 frimaire an VII (1).

(1) Mais l'art. 34 de cette loi frappe encore de nullité l'exploit ou procès-verbal d'huissier non enregistré dans le délai légal.

2. L'origine des droits sur les actes est dans la législation du contrôle établie par Henri III et réorganisée par Louis XIV. Le contrôle était une formalité dont le but apparent avait été de prévenir les antedates des actes; son but réel avait été de servir de base à la perception d'un nouvel impôt: le *droit de contrôle des actes*. La déclaration du 29 septembre 1722 et le tarif y annexé ont servi de modèle aux rédacteurs de notre loi organique de l'an VII.

L'origine des droits de mutation se trouve dans le régime féodal. Pothier l'indiquait ainsi dans son introduction à la coutume d'Orléans (ch. V, n° 119): "Autrefois les vassaux ne pouvaient vendre leurs fiefs qu'avec le consentement du seigneur, qu'ils avaient coutume d'obtenir en lui payant une certaine finance. Depuis, les vassaux n'ont plus eu besoin de ce consentement; mais les seigneurs ont retenu le droit d'exiger, en cas de vente, un profit qui leur tient lieu de cette finance." Ce que Pothier disait de la vente était également vrai de tous les autres modes d'aliénation, soit entre vifs, soit par décès. Les profits seigneuriaux, prix de l'investiture ou de l'ensaisinement accordé au nouveau possesseur, portaient des noms divers et avaient des objets différents, suivant qu'il s'agissait de fiefs ou de biens roturiers, de mutations à titre onéreux ou à titre gratuit: droits de quint (fiefs), ou de lods et ventes (bien roturiers), sur les transmissions par vente ou autre acte à titre onéreux; droits de rachat ou relief (fiefs), ou de double cens ou relevaisons (biens roturiers), sur les transmissions par donation ou succession.

Ce fut à l'instar des droits seigneuriaux que Louis XIV établit le droit du centième denier, impôt qui frappa les transmissions d'immeubles entre vifs ou par décès. L'ancienne institution de l'insinuation servit à en assurer la perception.

Le dernier état de l'ancien droit, en matière fiscale, se

trouve exposé d'une manière complète dans le célèbre ouvrage de BOSQUET : *Dictionnaire raisonné des domaines et des droits domaniaux*.

3. Les droits seigneuriaux furent abolis avec la féodalité.

Les anciens édits sur les droits royaux furent remplacés par la loi des 5-19 décembre 1790 qui, la première, organisa l'impôt d'une manière générale sur les actes et sur les mutations, en l'établissant sous la dénomination générique de droits d'enregistrement.

4. La loi de 1790 et toutes celles qui l'avaient modifiée durant la période révolutionnaire, furent remplacées par la loi organique du 22 frimaire an VII. Cette loi, qui fut complétée par une loi du 27 ventôse an IX, constitue encore de nos jours le véritable code de l'enregistrement.

Elle a été préparée et discutée selon les règles tracées par la Constitution directoriale du 5 fructidor an III. Son exposé des motifs, ainsi que les discours et les rapports dont elle a été l'objet au Conseil des Cinq-Cents et au Conseil des Anciens, se trouvent rapportés dans l'introduction du *Répertoire général* de GARNIER et dans celle du *Dictionnaire* des RÉDACTEURS.

A la différence de l'art. 69 de la loi du notariat, l'art. 73 de notre loi organique abroge expressément toute la législation antérieure sur la matière de l'enregistrement.

5. Deux impôts, d'ordre secondaire furent établis par une loi du 21 ventôse an VII : les droits de transcription et d'inscription hypothécaire. Il en sera question à la fin du cours, en même temps que des droits de timbre.

6. La loi du 22 frimaire an VII comprenait, dans son système, l'établissement et la perception de l'impôt d'enregistrement sur les mutations par décès aussi bien que sur les actes instrumentaires et les mutations entre vifs.

La loi hollandaise du 27 décembre 1817 est venue intro-

duire, en Belgique, une nouvelle législation fiscale à l'égard des mutations à titre successif ; toutes les dispositions de la loi de frimaire sur ces mutations ont été abrogées d'une manière tacite.

Il existe ainsi, chez nous, deux catégories de droits d'enregistrement, régies par des lois différentes :

1° Les droits établis sur les actes instrumentaires des opérations juridiques et les mutations entre vifs de propriété ou d'usufruit d'immeubles ; on leur réserve la dénomination de *droits d'enregistrement* ;

2° Les droits établis sur les mutations à titre successif ou par décès ; on les appelle spécialement *droits de succession*.

Plusieurs lois ont dérogé à la législation organique des droits d'enregistrement *sensu stricto*. Il convient de citer spécialement la loi du 1^{er} juillet 1869 sur les échanges d'immeubles et les donations entre vifs, les art. 6 et suiv. de la loi du 24 mars 1873 sur les actes d'ouverture de crédit avec gage ou hypothèque, les art. 4 et suiv. de la loi du 17 août 1873 sur la prescription, la loi du 6 août 1887 sur les baux, les lois du 9 août 1889 et du 30 juillet 1892 relatives aux habitations ouvrières, et la loi du 21 mai 1897 sur les acquisitions de petites propriétés rurales.

La loi organique des droits de succession a été considérablement modifiée et complétée par la loi du 17 décembre 1851.

7. Les droits d'enregistrement, de succession, de transcription et d'inscription, avaient été établis en chiffres ronds par les lois organiques. A ces chiffres, des lois postérieures avaient ajouté un certain nombre de centimes additionnels ; l'impôt se composait ainsi de deux éléments : un chiffre permanent établi par les lois organiques, et un chiffre variable établi par des lois spéciales. Quant aux amendes, il était reçu qu'elles n'étaient point passibles des centimes additionnels.

La loi du 28 juillet 1879 a introduit deux innovations : elle a majoré les amendes fixes et a frappé des centimes additionnels les amendes égales ou proportionnées aux droits; elle a fusionné en un chiffre unique la plupart des taxes principales et des centimes additionnels.

8. La perception des impôts et amendes d'enregistrement, de succession, de transcription, d'inscription et de timbre est confiée à l'Administration de l'enregistrement par l'arrêté du 29 janvier 1818.

L'arrêté organique de cette Administration, dans les provinces, est du 8 septembre 1896. Il a été modifié par un arrêté du 21 octobre 1897.

L'arrêté concernant l'organisation du surnumérariat de l'enregistrement est du 9 septembre 1896.

RÈGLES FONDAMENTALES.

I. — *A titre d'impôts au profit de l'Etat, les droits d'enregistrement, de succession, de transcription, d'inscription et de timbre, sont soumis aux principes consacrés par les art. 110, al. 1^{er}, 111 et 112 de la Constitution.*

9. Le principe de l'art. 110, al. 1^{er}, que toute chose est de sa nature libre d'impôt, à moins d'y être soumise par la loi, engendre cette règle capitale que toute loi qui établit un impôt ne peut être appliquée par analogie.

Il en est des impôts comme des peines : c'est au législateur qu'il appartient de compléter, par une loi nouvelle, la législation existante, s'il la trouve incomplète, et non pas au juge d'en combler les lacunes par une application analogique.

Il ne faut pas confondre l'interprétation extensive des termes de la loi avec leur application analogique. L'interprétation extensive doit être admise, le cas échéant, même en matière fiscale ; procéder ainsi, ce n'est point sortir de la loi, à la différence de ce qui a lieu dans l'application analogique ; c'est seulement donner à son texte le sens que le législateur a entendu y attacher. Les travaux parlementaires, qui expliquent la pensée dans laquelle la loi a été votée, sont les premiers documents à consulter pour en fixer l'interprétation. *Scire leges, non hoc est verba earum tenere, sed vim ac potestatem* (1).

(1) La jurisprudence française exprime d'une manière très défectueuse la règle de la prohibition de l'application analogique : elle dit que les dispositions des lois fiscales doivent être appliquées conformément à leur sens littéral.

10. L'application analogique n'est proscrite que pour les textes qui établissent les droits eux-mêmes. Le principe constitutionnel n'empêche nullement qu'on applique par analogie des textes qui ne fixent que des règles de liquidation.

II. — *Dans le doute sur l'exigibilité d'un droit, la demande de ce droit doit être repoussée. In dubio contra fiscum.*

11. L'Etat qui soutient l'exigibilité d'un droit est demandeur; en cette qualité, il doit faire la preuve entière du fondement de sa prétention. *Actor probat actionem*. Sa demande s'appuie exclusivement sur l'application des lois fiscales aux actes et aux mutations venus entre les particuliers. Lorsque la disposition légale à mettre en œuvre, ou l'acte instrumentaire à tarifer, ne présente qu'un sens vraiment incertain ou douteux, il reste en défaut de fournir la preuve qui lui incombe; il doit dès lors succomber. *Actore non probante, absolvitur reus*.

Il est à remarquer que la règle : *in dubio contra fiscum*, trouve son application aussi bien quand il y a doute sur le sens de l'acte présenté à la formalité, que quand c'est le sens de la loi qui est douteux (1).

III. — *Les lois d'impôt sont d'ordre public.*

12. Les conventions qui ont pour objet de frauder les lois fiscales sont nulles comme contraires à l'ordre public (art. 6 c. c.) (2).

Dans les actes sous seing privé, on stipule souvent que l'enregistrement sera à la charge de celle des parties qui y donnera lieu. Cette stipulation n'est licite qu'à l'égard des

(1) SCHICKS, *Dictionnaire*, vis *acte contenant plus. dispos.*, n° 17.

(2) Cass., 12 janvier 1882, *Mon.*, 1882, p. 41; DALLOZ, *Suppl.*, v° *obligation*, n° 166.

actes dont l'enregistrement est facultatif; elle ne l'est pas à l'égard des actes dont l'enregistrement est obligatoire dans un délai déterminé.

13. Il ne faut point confondre la fraude de l'impôt, que le fisc a le devoir de démasquer, avec la simple habileté d'employer un moyen juridique à l'effet d'éviter ou d'atténuer la charge de l'impôt.

La fraude fiscale est l'action de soustraire des actes ou des mutations aux droits dont ils sont frappés. Il n'y a point fraude fiscale, mais rien que prudence civile, lorsque deux voies se présentent pour arriver à un même résultat pratique, de prendre celle qui coûte le moins (1).

IV. — *Les lois d'impôt n'ont pas d'effet rétroactif.*

14. Le principe de l'art. 2 du code civil s'applique à toutes les lois, aux lois fiscales aussi bien qu'aux autres (2).

Il suit de là que le tarif à appliquer pour fixer le montant d'une perception fiscale est celui qui était en vigueur au jour où la créance du fisc a pris naissance. Il n'y a pas à considérer le terme qui pouvait appartenir au contribuable pour le paiement de l'impôt (3). On étudiera dans chacune des matières des droits d'enregistrement et de succession quand un droit vient à s'ouvrir, c'est-à-dire commence à être dû et se trouve ainsi *acquis* à l'Etat.

15. La règle de la non rétroactivité domine les amendes fixes, égales ou proportionnées aux droits, comme les droits eux-mêmes; le tarif d'une amende fiscale se détermine toujours d'après la législation en vigueur au jour où la contravention a été commise (4).

(1) Voir aussi nos observations au *Journal*, 1883, p. 64.

(2) *Revue critique de législation et de jurisprudence*, 1879, p. 726.

(3) Circulaire, 22 juin 1870, *Mon.*, 1870, p. 252.

(4) Décision, 21 janvier 1880, *Mon.*, 1880, p. 37.

V. — *Le droit commun domine le droit fiscal* (1).

16. Sauf exception, le droit commun reste applicable en matière fiscale et la perception de l'impôt doit se combiner avec ses prescriptions.

C'est que nos lois organiques sont loin de constituer des codes complets; elles ne sont, en définitive, que des tarifs d'impôts, avec un petit nombre de règles de liquidation, de recouvrement et de prescription. Force est de recourir au droit commun toutes les fois qu'elles n'y ont pas dérogé d'une manière quelconque, expresse ou implicite.

17. L'existence de notre règle n'est pas contestée :

1° En ce qui concerne la détermination des caractères de la matière imposable : les actes et les mutations (art. 2 de la loi de l'an VII). Les lois fiscales ne font que tarifer; elles ne définissent pas : " Les termes : *donation, échange, cautionnement, meuble, immeuble, etc.*, ne perdent pas leur sens en passant dans la langue du droit fiscal.... Il serait incompréhensible que les tribunaux, jugeant en matière fiscale, ne fussent pas liés par les définitions juridiques du droit civil (2). „

2° En ce qui concerne les modes de preuve auxquels les contribuables doivent recourir lorsqu'ils ont à renverser certaines présomptions légales, ou à fournir certaines justifications (3).

18. Il est également reconnu que nos lois fiscales doivent être appliquées d'après les principes du droit civil actuel, et

(1) DUBOIS, *Leçon d'ouverture du cours de droit civil approfondi dans ses rapports avec l'enregistrement*, p. 26; VALETTE, *Mélanges de droit*, I, p. 195.

(2) *Revue prat. du notari.*, 1896, p. 233. Voir aussi *Mon.*, 1892, p. 226.

(3) *Cass.*, 21 avril 1866, 8 décembre 1870 et 29 mai 1890, *Mon.*, 1866, p. 153, 1871, p. 17, et 1890, p. 185.

non d'après ceux qui étaient en vigueur lorsqu'elles ont été faites. Tout changement survenant dans la loi civile relativement au caractère juridique de tel ou tel contrat, à la nature mobilière ou immobilière de tel ou tel bien, agit *ipso facto* sur l'application des lois d'enregistrement, de succession, etc. (1).

19. Dans la mesure où nos lois fiscales n'y ont point dérogé, tous les principes du droit civil sont applicables pour déterminer l'exigibilité de l'impôt; il n'y a pas à distinguer entre ceux qui reposent sur la vérité des choses et ceux qui trouvent leur base dans une fiction (2).

Lorsque le législateur fiscal a voulu exclure l'effet de certaines fictions de la loi civile, il a pris soin de s'en expliquer par des textes non équivoques; ce sont des exceptions qui confirment la règle, loin de la contredire. *Exceptio firmat regulam in casibus non exceptis*. C'est ainsi que la finale de l'art. 60 de la loi organique de l'an VII : *quels que soient les événements ultérieurs*, a été écrite pour exprimer l'exclusion du principe de l'effet rétroactif des conditions résolutoires accomplies et des jugements d'annulation. C'est ainsi encore que les art. 7 et 15 de la loi du 17 décembre 1851, sur les droits de succession, ont eu pour but de faire cesser le préjudice que causait au fisc l'application du principe que les renonciations à communauté et à succession opèrent avec rétroactivité.

La tendance actuelle de notre Cour suprême est cependant d'établir en maxime certaine que les *fictions* du droit civil sont, *de leur nature même*, inapplicables en matière fiscale. C'est ce que des arrêts récents ont décidé, tantôt à l'occasion

(1) Cass., 29 mars 1867 et 19 mai 1892, *Mon.*, 1867, p. 131, et 1892, p. 225; décision, 18 mars 1897, *Mon.*, 1897, p. 110.

(2) Cass., 22 janvier 1848 et 15 janvier 1858, *Mon.*, 1848, p. 318, et 1858, p. 155.

de l'effet rétroactif de la condition suspensive accomplie (1), tantôt à l'occasion du caractère déclaratif du partage (2).

20. L'Administration ne méconnaît pas que la loi fiscale se réfère virtuellement à la loi civile pour la détermination de la matière imposable et des modes de preuve auxquels les contribuables doivent avoir recours, mais c'est tout. Elle soutient que les autres règles du droit commun ne peuvent jamais s'appliquer, dans quelque mesure que ce soit, aux rapports juridiques établis par la loi fiscale entre l'Etat et les particuliers (3).

Certes, toutes les dispositions du droit commun ne sont

(1) Cass., 15 décembre 1887, *Mon.*, 1888, p. 1. Voir une étude de M. FALLOISE sur cet arrêt, dans la *Jurisprudence de la Cour de Liège*, 1888, p. 501. — En France, la doctrine administrative et la jurisprudence se trouvent d'accord pour appliquer aux matières fiscales toutes les déductions logiques de l'effet rétroactif attribué par l'art. 1179 c. c. à la condition suspensive accomplie. GARNIER, *Rép. pér.*, 1900, p. 162.

(2) Cass., 2 janvier et 2 avril 1896, *Mon.*, 1896, p. 73 et 177. « Il y a dans ces arrêts, dit notre très distingué collègue, M. Schicks, un considérant malheureux : le caractère déclaratif du partage ne concernerait que les rapports civils naissant du partage, il ne pourrait être opposé au fisc parce qu'aucun texte ne consacre ce principe en matière d'enregistrement. Une telle argumentation renferme la négation d'un des principes *les plus élémentaires* du droit fiscal. Il est universellement reconnu que *le droit civil domine le droit fiscal*, et il s'ensuit que, dans la mesure où le droit fiscal n'a point dérogé au droit civil, le caractère déclaratif du partage peut être invoqué contre l'administration. Il s'agit ici, il est vrai, d'une fiction ; mais le principe que nous venons de rappeler, ne s'arrête pas devant les fictions du droit civil (*Revue prat. du notar.*, 1897, p. 630). » Récemment la Cour de Liège, 21 novembre 1900, et le Tribunal de Liège, 26 juillet 1901, ont appliqué en faveur du fisc la fiction de la persistance de l'être moral pendant la liquidation des sociétés commerciales, *Mon.*, 1901, p. 28 et 321.

(3) EDMOND THOMAS, Des intérêts moratoires en droit fiscal, *Revue de droit belge*, II, p. 353 et 425.

point indistinctement applicables aux contributions directes ou indirectes dues à l'Etat. Ainsi, il est bien certain que les dispositions du code civil sur la compensation légale ne peuvent pas être opposées à l'Etat réclamant le paiement de l'impôt ; le fonctionnement de la compensation légale est incompatible avec les règles spéciales qui gouvernent le recouvrement des impositions publiques (art. 28 de la loi de l'an VII ; art. 23 de la loi de 1817) ⁽¹⁾. Mais il est également certain, d'autre part, que nos lois fiscales ne contiennent pas un système entier et complet de législation sur les rapports juridiques établis par elles entre l'Etat et les particuliers ; elles renferment des lacunes évidentes ; ces lacunes, on ne peut les combler que par l'application des principes généraux du droit ⁽²⁾. Ainsi, avant la loi du 17 août 1873 sur la prescription en matière fiscale, l'application de l'art. 2262 c. c. à l'action du fisc en recouvrement de l'impôt d'enregistrement n'était pas douteuse dans tous les cas où la loi organique de l'an VII n'avait pas établi de prescriptions particulières ⁽³⁾. De même, le principe que nul ne peut s'enrichir sans juste cause aux dépens d'autrui a rendu la disposition de l'art. 1153 c. c. manifestement applicable à l'action du contribuable en restitution de droits irrégulièrement perçus ⁽⁴⁾.

VI. - *Le fisc est un tiers vis-à-vis des auteurs des actes ou des mutations qu'on lui soumet ou qu'on lui oppose.*

21. Ce principe a engendré la règle célèbre que l'impôt se perçoit d'après la propriété apparente. Le fisc opère ses

⁽¹⁾ *Revue de l'enregistrement*, 1899, p. 585 ; PLANIOL, *Droit civil*, II, n° 611.

⁽²⁾ Cass. fr., 24 mars 1846, D., 1846, 1, 321 ; Cass., 29 mai 1890, *Mon.*, 1890, p. 185.

⁽³⁾ NAQUET, nos 1226 et 1240 ; Cass. fr., 2 décembre 1873, D. 1874, 1, 108 ; BASTINÉ, *Enregistrement*, n° 250.

⁽⁴⁾ Cass., 28 novembre 1892, P. 1893, 1, 89. *Contra* Cass. fr., 5 mars 1867, D. 1867, 1, 116.

perceptions en ne tenant compte que des dispositions des actes instrumentaires, sans égard aux situations particulières dans lesquelles les parties peuvent se trouver (1), ni aux conventions verbales qui auraient modifié leur situation légale, telle qu'elle résulte de ces actes (2).

22. Comme tout autre tiers intéressé, le fisc a le droit d'opposer l'inexistence juridique, ou les nullités d'ordre public, des actes qu'on invoque contre lui dans le but d'échapper à l'impôt. Il importe peu d'ailleurs que ces actes aient reçu leur exécution pleine et entière de la part des parties contractantes (3).

Mais pas plus que tout autre tiers, le fisc ne peut se prévaloir des nullités relatives qui entachent les actes qu'on lui oppose.

23. En sa qualité de tiers, le fisc a encore le droit de discuter la force probante des écrits qui lui sont opposés, et d'argumenter des vices de forme dont ils sont atteints (4).

24. La dernière application du principe que le fisc est un tiers, consiste en ce qu'on ne peut lui opposer des actes qui n'ont pas date certaine selon l'art. 1328 c. c. (art. 62 et 70, § III, 16° de la loi de l'an VII) (5).

Mais si le fisc ne doit pas reconnaître la date des actes qu'on lui oppose, il en est autrement de celle des actes qu'il

(1) Cass. fr., 13 novembre 1872, et jug. Gand, 20 février 1901, *Mon.*, 1873, p. 132, et 1901, p. 173.

(2) Cass. fr., 11 avril 1877, *Mon.*, 1877, p. 377.

(3) Cass., 30 juillet 1868 et 1^{er} décembre 1870, *Mon.*, 1868, p. 313 et 1871, p. 9.

(4) Cass., 24 juillet 1873, *Mon.*, 1873, p. 251; décision, 25 janvier 1901, *Revue prat. du notari.*, 1901, p. 108.

(5) Cass., 16 avril 1825, et 14 décembre 1883, P. 1825, p. 382, et *Mon.*, 1884, p. 1.

invoque lui-même comme base de ses prétentions. *Quod produco, non reprobo* (1).

25. Le fisc n'est pas un tiers au sens de l'art. 1^{er} de la loi hypothécaire; ce texte ne concerne, en effet, que les tiers qui auraient contracté sans fraude.

VII. — *Les droits et amendes régulièrement perçus d'après la teneur des actes ou des déclarations des contribuables, ne peuvent être restitués, quels que soient les événements ultérieurs.*

26. Cette règle draconienne (2) résulte de l'art. 60 de la loi de l'an VII et de l'art. 23 de la loi de 1817.

Une perception est régulière dès que le receveur applique exactement le tarif à l'acte qui lui est présenté ou à la déclaration qui lui est remise. Le fisc n'a pas à se préoccuper des erreurs que les parties ont pu commettre, ni des événements qui peuvent survenir plus tard, comme l'accomplissement d'une condition résolutoire, ou le prononcé d'un jugement d'annulation (3).

VIII. — *Les amendes en matière d'enregistrement, de succession, de transcription et de timbre, ne sont pas des peines proprement dites, mais de pures réparations civiles.*

27. Ces amendes, quelque nom qu'elles portent : amende, double droit, triple droit, etc., ne sont nullement des peines

(1) Cass., 4 décembre 1885, *Mon.*, 1886, p. 49; LAURENT, *Principes de droit civil*, V, n^o 430. *Contra* TALBOT, De la perception sur les actes sous seing privé translatifs d'immeubles, *Revue de droit belge*, I, p. 97. Comp. NAQUET, n^o 27, *in fine*.

(2) GALOPIN, *Les droits de succession*, p. 23; GARNIER, *Rép. pér.*, 1899, p. 258.

(3) Cass., 13 mai 1882, *Mon.*, 1882, p. 185; Cass. fr., 26 décembre 1894, GARNIER, *Rép. pér.*, 1895, p. 129.

dans le sens du code pénal, mais de simples réparations civiles fixées à forfait, analogues aux clauses pénales prévues par le code civil. Elles présentent, en effet, ce caractère essentiel et tout à fait inconciliable avec l'idée de pénalité véritable, qu'elles sont dues et exigibles indépendamment de toute décision judiciaire, comme les droits dont elles sont destinées à assurer la perception; encourues *ipso jure* par les contrevenants, elles donnent lieu, comme l'impôt lui-même, à la contrainte administrative, qui emporte exécution parée. Les règles du droit pénal ne leur sont donc point applicables.

La principale conséquence de notre principe est que ces amendes n'ont absolument rien de personnel et que, de même que les dettes civiles ordinaires, elles peuvent être recouvrées à charge des héritiers des contrevenants décédés (1).

28. Nos amendes, étant purement civiles, ne tombent point sous l'empire du droit de grâce du chef de l'Etat. Mais deux lois de 1824, l'une du 3 janvier (art. 9), l'autre du 31 mai (art. 29), avaient permis au Roi d'en accorder remise ou modération (2).

Aujourd'hui ce pouvoir appartient directement au Ministre des finances; il lui a été attribué par un usage fondé sur un arrêté du Régent du 18 mars 1831, et passé dans les mœurs gouvernementales. La légalité de cet usage a été consacrée dans les travaux préparatoires de l'art. 11 *nouveau* de la loi des 18 mai 1873 et 22 mai 1886 sur les sociétés commerciales.

Un arrêté royal du 21 octobre 1897 a autorisé le Ministre

(1) *Journal*, 1882, p. 5 (dissertation de G. GALOPIN); décision, 14 janvier 1891, *Mon.*, 1891, p. 26; SIREY, 1898, 2, 57 (dissertation de J. ROUX). *Contra* SCHICKS, *Dict.*, vis *amendes fiscales*, nos 4 et suiv.

(2) Ces lois avaient dérogé ainsi à l'art. 59 de la loi de l'an VII.

des finances à déléguer partiellement son pouvoir de remise aux directeurs établis dans les provinces.

IX. — *Le fisc peut procéder par voie de contrainte pour le recouvrement des droits et amendes.*

29. Cette règle résulte de l'art. 64 de la loi de l'an VII et de l'art. 25 de la loi de 1817. Les impôts servent à assurer le fonctionnement des services publics; il est indispensable que le fisc puisse les recouvrer d'une manière expéditive.

La contrainte emporte exécution parée; mais elle laisse intacts les droits du contribuable contre lequel elle est décernée. Aussi peut-elle être justement comparée à un jugement par défaut, susceptible d'opposition.

Il est de jurisprudence que le fisc n'est pas tenu d'employer la voie de la contrainte pour le recouvrement de l'impôt; il peut suivre la voie ordinaire de l'assignation en justice, si bon lui semble (1).

(1) Cass., 24 novembre 1892, *Mon.*, 1893, p. 1; Cass. fr., 5 décembre 1899, GARNIER, *Rép. pér.*, 1900, p. 93.

DES DROITS D'ENREGISTREMENT.

TITRE I. — Division des droits.

CHAPITRE I. — DISTINCTION DES DROITS FIXES ET DES DROITS PROPORTIONNELS.

30. Les droits sont *fixes* ou *proportionnels*, suivant la nature des actes et des mutations qui y sont assujettis (art. 2).

31. Le *droit fixe* est celui dont la quotité est d'une somme fixe, sans qu'il y ait à considérer la valeur des biens qui forment l'objet de l'acte à enregistrer.

Sa quotité varie uniquement d'après la nature des actes. L'art. 68 l'établit uniforme pour tous les actes de même nature.

On appelle droit fixe *spécial* ou *spécifique* tout droit fixe dont la quotité est établie par une disposition spéciale de la loi.

On appelle droit fixe *général* le droit fixe dont la quotité n'est que de fr. 2,40. Le droit fixe général n'est pas vraiment un impôt, mais le simple *salaires de la formalité* de l'enregistrement.

32. Aucun acte ne peut donner ouverture à un droit fixe *spécifique*, s'il n'est soumis à ce droit par une disposition spéciale du tarif (art. 68, § 1, 51°, et § II et suiv.).

33. Le *droit proportionnel* est celui dont la quotité est de certains tantièmes pour cent en proportion de la valeur des biens qui forment l'objet de l'acte ou de la déclaration de mutation à enregistrer.

L'art. 69 fait varier sa quotité :

1° d'après la nature immobilière ou mobilière de la transmission ;

2° d'après le caractère gratuit ou onéreux de la transmission ;

3° et enfin, pour les opérations à titre onéreux, d'après la nature du droit transmis : droit de propriété ou autre droit réel, droit de bail, d'antichrèse, d'obligation ou de libération.

Liquider un droit proportionnel, c'est déterminer le capital sur lequel cet impôt doit être prélevé. Les règles de liquidation sont tracées par le titre II de la loi.

La perception du droit proportionnel suit les capitaux de vingt en vingt francs, inclusivement et *sans fraction*. Il ne peut être perçu moins de 60 centimes pour l'enregistrement d'un acte ou d'une mutation dont le capital ne produirait pas 60 centimes de droit proportionnel (art. 2 et 3 de la loi du 27 ventôse an IX et art. 3 de la loi du 30 décembre 1832, abrogeant l'art. 6 de la loi organique).

34. L'art. 4 range en plusieurs grandes catégories les différents faits juridiques auxquels le droit proportionnel peut s'appliquer :

1° *Transmissions de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens meubles ou immeubles.*

L'expression *transmission de propriété*, se rencontre dans un grand nombre de textes de la loi ; elle comprend à la fois la transmission des servitudes et celle du droit de propriété. Si la loi a cru devoir mentionner expressément l'usufruit à côté de la propriété, c'est qu'anciennement des considérations spéciales au régime féodal amenaient, en règle, l'immunité de l'usufruit sous le rapport des droits seigneuriaux (1).

(1) DEMANTE, nos 24 et 748 ; Cass., 29 mars 1867, *Mon.*, 1867, p. 131 ; Cass. fr., 4 février 1885, *Mon.*, 1886, p. 81.

La loi, qui oppose l'usufruit à la *jouissance*, prend ce dernier terme dans un sens restreint, comprenant seulement la jouissance à titre de louage et à titre d'engagement.

2° *Obligations, libérations de sommes et valeurs.*

Le mot *sommes* désigne une quantité d'espèces monétaires, et le mot *valeurs* les choses fongibles (cpr. art. 1326 c. c.).

“ Les obligations et libérations de sommes et valeurs réveillent, à certains égards, l'idée de transmission de propriété. L'emprunteur, par exemple, acquiert la propriété des deniers qui lui sont versés et se libère par la transmission d'autres deniers. On peut donc, jusqu'à un certain point, faire rentrer l'un dans l'autre nos deux premiers chefs d'exigibilité du droit proportionnel et les comprendre dans une catégorie générale sous le nom de titres *translatifs* (1). ”

Si on fait abstraction du droit spécial de condamnation, dont il va être question au 3°, on peut résumer la distinction des actes soumis soit au droit proportionnel, soit au droit fixe, en disant brièvement : le droit proportionnel atteint les actes *translatifs*; le droit fixe, les actes purement *déclaratifs*.

3° *Condammations, collocations ou liquidations de sommes et valeurs.*

Les dispositions de l'art. 69, § II, 9°, al. 1^{er} et dernier, indiquent qu'un jugement peut donner doublement ouverture au droit proportionnel, c'est-à-dire présenter deux chefs tout à fait distincts d'exigibilité de ce droit :

a) Le jugement qui fait titre d'une convention translatrice subit le droit proportionnel dont cette convention aurait été passible si les parties s'étaient accordées par un acte devant notaire. On dit en ce cas que le jugement subit le *droit de titre*; la perception dont il est l'objet de ce chef est entièrement réglée par les principes généraux de l'exigibilité du droit proportionnel sur les actes translatifs.

(1) DEMANTE, n° 24.

b) Indépendamment du droit de titre auquel il peut donner ouverture, tout jugement qui renferme une condamnation, collocation ou liquidation de sommes ou valeurs est passible d'un droit proportionnel particulier qui s'appelle *droit de condamnation*. La perception de ce droit est étrangère à toute idée de circulation de valeurs, c'est-à-dire à toute idée de transmission, d'obligation ou de libération; sa cause est uniquement le caractère *exécutoire* de la sentence du juge. La seule manière d'expliquer rationnellement le droit de condamnation est de le considérer comme une rémunération du service que le juge rend au créancier en lui ouvrant les voies d'exécution forcée.

35. Le droit proportionnel n'est pas établi sur toutes les transmissions, obligations et libérations indistinctement. Il n'atteint que celles qui sont l'œuvre des conventions des particuliers; il ne frappe point celles qui procèdent directement de la loi civile.

36. L'art. 4 ne constitue qu'un exposé doctrinal des principes que la loi va mettre en œuvre à l'art. 69. Une disposition ne saurait être passible du droit proportionnel *par cela seul* qu'elle rentrerait dans le cadre de l'art. 4. De même qu'en matière de droits fixes spécifiques, aucun droit proportionnel ne peut être exigé si la quotité n'en est déterminée par un texte de la loi de l'an VII ou des lois qui la complètent. On sait, en effet, que jamais la détermination de l'impôt ne peut être déterminée par analogie (*supra*, n° 9).

Mais on doit se garder d'une autre erreur; il n'est pas nécessaire, pour qu'une disposition subisse le droit proportionnel, qu'elle se trouve nommément désignée dans quelque numéro de l'art. 69, tarif des droits proportionnels; il suffit qu'elle y soit qualifiée par une appellation générique plus ou moins compréhensive. En d'autres termes, il n'est pas nécessaire que le tarif ait appelé une disposition par son nom propre pour qu'elle soit imposée; il suffit qu'il l'ait

appelée par son nom de famille. Le législateur est absolument libre dans la manière de formuler la loi fiscale; il lui est loisible de frapper certaines dispositions en les désignant par des appellations particulières; il lui est loisible aussi de les imposer en les qualifiant par des dénominations purement génériques. Or, il importe d'observer que si les divers numéros du tarif des droits proportionnels procèdent d'abord par énumération concrète des cas les plus usuels, ils concluent toujours en formulant le principe d'exigibilité d'une manière abstraite et dans les termes les plus larges. C'est en cela que la loi de l'an VII a toujours été regardée comme un chef d'œuvre de fiscalité.

CHAPITRE II. — DISTINCTION DES DROITS D'ACTE ET DES DROITS DE MUTATION (1).

37. Le *droit d'acte* est celui qui ne peut être perçu que sur un écrit formant titre de l'opération juridique tarifée par la loi. Il n'est établi que sur le *scriptum*.

Le *droit de mutation* est celui qui est directement exigible sur certaines mutations, indépendamment de l'existence de tout écrit. Il est établi sur le *gestum*.

La base de cette distinction, c'est la matière imposable : les droits sont établis, dit l'art. 2, suivant la nature des *actes* et des *mutations* qui y sont assujettis.

L'expression *droit de mutation* prête à l'erreur : on serait tenté de croire que ce droit atteint toutes les mutations, c'est-à-dire toutes les opérations juridiques translatives. Dans l'état actuel de notre législation, comme on le verra plus loin, les seules mutations entre vifs soumises au droit de mutation sont celles qui ont pour objet la propriété ou l'usufruit de biens immeubles (art. 4 de la loi de l'an IX).

(1) SCHICKS, De la distinction des droits d'acte et des droits de mutation, *Journal des tribunaux*, 1889, n° 674.

L'intérêt capital de la distinction est qu'en matière de droits d'acte, sans qu'il y ait à faire de différence entre les droits fixes et les droits proportionnels, la perception doit se régler exclusivement sur la teneur des actes soumis à la formalité. Sauf exception, ce principe s'applique au double point de vue de la détermination du tarif à appliquer et de la valeur à servir de base à la liquidation.

38. La doctrine administrative, en Belgique comme en France, et quelques auteurs récents nient la distinction des droits d'acte et des droits de mutation, en la confondant avec celle des droits fixes et des droits proportionnels. Pour eux, droit d'acte signifie droit fixe, et droit proportionnel veut dire droit de mutation (1).

Il faut reconnaître que l'art. 4 est rédigé comme si le droit proportionnel était toujours de mutation et jamais d'acte; il semble atteindre directement de l'impôt toutes les transmissions, obligations et libérations. Mais cet art. 4 ne doit pas être envisagé isolément; on doit le rapprocher de l'art. 2 et du texte initial du tarif des droits proportionnels et aussi des art. 20 à 24 qui organisent les procédés de perception.

L'art. 2 dit nettement que les droits sont fixes ou proportionnels, *suivant la nature (juridique) des actes et des mutations qui y sont assujettis*. Ce texte montre ainsi que, selon les cas, ce sont les actes ou les mutations qui constituent la matière imposable.

De son côté, l'alinéa initial de l'art. 69 est en opposition avec l'affirmation de l'Administration que les droits fixes sont seuls des droits d'acte et que les droits proportionnels sont tous des droits de mutation, puisqu'il annonce que les *actes* et mutations compris sous cet article donneront ouverture aux droits proportionnels.

(1) Mémoire de l'Administration belge, *Mon.*, 1901, p. 74; DICTIONNAIRE DES RÉDACTEURS, vis *acte en général*, nos 11 à 23; NAQUET, nos 55 à 59.

Il ressort des dispositions des art. 20 à 24 que tous les droits proportionnels, à l'exception de ceux qui sont établis sur les mutations entre vifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, sont subordonnés à la rédaction d'un écrit, considéré comme *élément essentiel* de l'impôt (1). Dès lors, ne faut-il pas admettre que lorsque l'écrit est une condition essentielle de l'ouverture du droit proportionnel, la perception de ce droit doit se régler sur la nature juridique de l'acte instrumentaire (art. 2), c'est-à-dire non sur la convention telle que les parties l'ont faite, mais seulement sur la convention telle que les parties l'ont actée? Qu'importe, en effet, que l'acte soit mensonger, si le droit se perçoit sur l'acte et non sur la convention réelle (2)?

A l'objection que la loi n'a pu mettre ainsi l'impôt à la merci des contractants, nous répondons, avec DEMANTE, que l'intérêt civil des parties a paru au législateur une garantie suffisante de l'intérêt fiscal de l'Etat. Il n'y a rien d'absurde à ce que les perceptions fiscales doivent se renfermer dans les termes des actes, d'après l'utilité juridique qu'ils sont appelés à produire.

TITRE II — Classification des actes assujettis à l'enregistrement.

39. La loi divise les actes en *civils, extrajudiciaires et judiciaires* (art. 3, 7, 11 et 68, § 1, 51°).

On peut ajouter une quatrième catégorie à cette classifi-

(1) Ce sont les termes que M. Naquet emploie lui-même. Nous n'apercevons pas la différence qu'il peut y avoir entre ces deux expressions : *cause* et *condition essentielle* de l'ouverture de l'impôt. Cpr. NAQUET, n° 55.

(2) SCHICKS, *Traité élémentaire*, n° 26.

cation légale : celle des actes *d'administration publique* (art. 70, § III, 2^o).

40. En principe, tout acte civil, judiciaire, extrajudiciaire ou administratif, est assujéti à la formalité et au droit d'enregistrement (art. 3 et 4). L'acte qui n'est nommément désigné par aucune disposition particulière des tarifs n'est pas pour cela affranchi de tout droit; l'art. 68, § 1, 51^o, l'assujéti au droit fixe général de fr. 2,40.

Par exception, certains actes sont exempts de la formalité de l'enregistrement, et par conséquent de tout impôt (art. 70, § III); d'autres ne sont pas exempts de la formalité, mais sont à enregistrer gratis (art. 70, § II).

Les actes non exempts de la formalité se divisent en actes dont l'enregistrement est obligatoire dans un délai de rigueur (art. 20 à 22), et en actes qui ne doivent être enregistrés que lorsqu'on veut en faire usage soit par acte public, soit en justice, ou devant toute autre autorité constituée (art. 23).

41. Les actes *civils* sont tous les actes amiables dressés dans un intérêt privé. Ils se répartissent en actes publics ou authentiques, et en actes sous signature privée. Les principaux des actes civils publics sont les actes notariés.

Les actes civils sont enregistrés sur les minutes, brevets ou originaux (art. 7, al. 1^{er}). Les divers originaux d'un acte synallagmatique ne donnent lieu qu'à un seul droit d'enregistrement; quand l'un d'eux est enregistré, le receveur mentionne cet enregistrement sur les autres, sans percevoir aucun droit.

Les actes civils *publics* doivent être enregistrés dans un délai de rigueur, *quel que soit leur objet* (art. 20). Les seuls actes civils *privés* dont l'enregistrement est obligatoire dans un délai de rigueur sont les testaments déposés chez les notaires (art. 21) et les actes portant transmission de

propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens immeubles (art. 22).

42. Les actes *extrajudiciaires*, selon le droit fiscal, sont les actes des huissiers et autres ayant pouvoir de faire des exploits et procès-verbaux (art. 20, al. 2).

Ils sont enregistrés sur les originaux (art. 7, al. 1^{er}).

Ils doivent être enregistrés dans un délai de rigueur, quel que soit leur contenu (art. 20).

43. Les actes *judiciaires*, selon le droit fiscal, sont les actes de juridiction contentieuse, ou gracieuse, dressés par les juges, avec ou sans l'assistance de leur greffier; ce sont aussi les actes du greffe dressés par le greffier seul.

1^o Les actes des juges rentrant dans l'ordre de la *juridiction gracieuse* et les actes du *greffe* sont enregistrés sur les minutes ou brevets (art. 7, al. 3) (1).

Ils doivent être enregistrés dans un délai de rigueur (art. 20).

2^o Quant aux actes des juges rentrant dans l'ordre de la *juridiction contentieuse*, l'enregistrement sur les expéditions est la règle, et l'enregistrement sur la minute l'exception (art. 7, al. 4 et 6).

Sont seuls assujettis à l'enregistrement sur la minute les jugements translatifs d'immeubles et ceux qui donnent ouverture au droit de titre (art. 7, al. 3, *in fine*). Ils doivent être enregistrés dans un délai de rigueur (art. 20).

Lorsqu'un jugement n'est enregistrable que sur les expéditions, il est défendu au greffier d'en délivrer aucune aux parties, ou autres intéressés, sans l'avoir fait enregistrer (art. 41, *in fine*).

44. Il n'est dû aucun droit pour les copies des actes qui doivent être enregistrés sur les minutes ou originaux.

(1) Circulaire, 27 août 1878, *Mon.*, 1878, p. 293.

Quant aux jugements qui ne sont assujettis à l'enregistrement que sur les expéditions, chaque expédition doit être enregistrée, savoir : la première pour le droit proportionnel s'il y a lieu (droit de condamnation), ou pour le droit fixe si le jugement n'est pas passible du droit proportionnel, et chacune des autres, pour le droit fixe (art. 8).

Lorsqu'un jugement renferme plusieurs dispositions, dont les unes le rendent sujet à l'enregistrement sur la minute et les autres seulement sur l'expédition, le droit ne peut, lors de la présentation de la minute, être exigé que pour les dispositions sujettes à l'enregistrement sur la minute, sauf à percevoir le droit pour les autres dispositions sujettes à l'enregistrement sur l'expédition, lorsque cette expédition sera requise (avis du Conseil d'Etat des 31 juillet-16 août 1809).

45. Aux trois classes dénommées par la loi, les auteurs en ajoutent une quatrième : les actes *administratifs*.

Les actes émanés des autorités administratives se subdivisent ainsi :

1° Les actes dans lesquels les fonctionnaires de l'ordre administratif agissent à titre d'autorité, dans l'intérêt général, en vue d'assurer l'exécution des lois et règlements.

La loi les appelle actes d'*administration publique* et les exempte de la formalité de l'enregistrement (art. 70, § III, 2°).

2° Les actes dans lesquels les fonctionnaires de l'ordre administratif accomplissent des opérations d'intérêt privé, au nom de la personne morale, Etat, province, ou commune, qu'ils représentent.

Ces actes sont assurément des actes *civils* ; mais sont-ils authentiques ou privés ? Ils sont authentiques, en vertu du principe que le caractère d'authenticité s'attache à tout acte émané d'un fonctionnaire public dans l'exercice de ses attri-

butions (1). Aussi l'art. 20 les range-t-il parmi les actes publics soumis comme tels à l'obligation de l'enregistrement dans un délai de rigueur.

TITRE III. — De la territorialité des droits d'enregistrement.

46. L'impôt d'enregistrement, attribut de la souveraineté, ne peut dépasser les limites du territoire de l'Etat. Mais, en même temps, l'impôt étant une charge des mutations et des actes, atteint tout individu, indépendamment de sa nationalité.

La loi organique avait négligé l'application du principe que le droit proportionnel ne frappe pas la circulation juridique des biens étrangers. Cette lacune a été comblée par deux avis du Conseil d'Etat, des 6 vendémiaire-10 brumaire an XIV et 15 novembre-12 décembre 1806.

Il faut distinguer entre les transmissions de propriété, d'usufruit ou de jouissance de *biens immeubles* et les opérations qui ont pour objet des *biens mobiliers*.

47. Les transmissions de biens immeubles situés à l'étranger échappent au droit proportionnel en Belgique. Il n'y a pas à examiner si les actes qui les constatent ont été passés en pays étranger ou en Belgique.

(1) Cass., 17 janvier 1901, *Mon.*, 1901, p. 105. Cpr. TALBOT, Des actes contresignés par les secrétaires communaux, *Revue de droit belge*, I, p. 1; SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, n° 6, et *Délai*, n° 44; LHOEST et ORBAN, Des actes en forme administrative, *Revue prat. du notari.*, 1901, p. 481. L'erreur de plusieurs auteurs est de voir entre l'*acte public* et l'*acte authentique* une différence qui n'existe pas dans la pensée du législateur (arg. des art. 23, 44, al. 2, 68, § I, 24° 69, § II, 9° *in fine*, et 11° de notre loi, et art. 971 c. c.).

L'obligation ou la quittance du prix qui se trouve insérée dans ces actes translatifs ne donne ouverture à aucun droit, en vertu du principe consacré par l'art. 10 de notre loi, à l'égard des dispositions dépendantes.

Les avis du Conseil d'Etat ne statuent qu'à l'égard des transmissions en propriété ou usufruit; mais le principe sur lequel elles sont basées commande d'étendre leur application aux transmissions en simple jouissance (1).

48. Les actes translatifs de biens meubles *situés à l'étranger* et les actes obligatoires ou libérateurs de sommes ou valeurs *étrangères* n'échappent au droit proportionnel en Belgique que dans les conditions suivantes, fixées par l'avis de 1806 :

1° Il faut que la convention dont ils forment titre doive s'exécuter complètement en pays étranger. Du moment où le pays de l'exécution n'est point précisé, ou si l'exécution peut avoir lieu en Belgique, même seulement pour partie, l'affranchissement du droit proportionnel vient à cesser.

2° Il faut que les actes aient été passés à l'étranger (2) et dans la forme authentique. Le législateur a voulu par là empêcher que les contribuables éludent l'impôt en datant faussement d'une localité étrangère les actes sous seing privé passés dans le pays.

Lorsqu'un acte d'emprunt de sommes ou valeurs étrangères réunit les deux conditions ci-dessus, la circonstance que cet acte renferme accessoirement une constitution d'hypothèque sur des immeubles belges ne rend point le droit proportionnel exigible (3).

49. L'avis de 1806 ne parle pas expressément des quittances; il emploie les termes *obligations et mutations*

(1) Décision, 1er juillet 1841, *Journal*, 1842, p. 80.

(2) Note 5 au DALLOZ, 1888, 1, 65; Lyon, 18 novembre 1887, *Mon.*, 1889, p. 164; Cass. fr., chambres réunies, 17 décembre 1890, *Mon.*, 1891, p. 153.

(3) Décision, 16 janvier 1900, *Mon.*, 1900, p. 38.

d'objets mobiliers. Mais on reconnaît généralement qu'en parlant de *mutations d'objets mobiliers* il a compris par cela même les quittances, car la quittance constate un paiement, et le paiement implique une mutation d'objets mobiliers, la livraison des deniers ⁽¹⁾.

Les quittances de sommes ou valeurs étrangères qui satisfont aux conditions fixées par l'avis de 1806, échappent au droit proportionnel même lorsqu'elles ont pour objet le prix d'une vente d'immeuble situé en Belgique ⁽²⁾.

TITRE IV. — De l'obligation de l'enregistrement des actes et des mutations.

CHAPITRE I. — DES DÉLAIS POUR L'ENREGISTREMENT ET DES PERSONNES QUI DOIVENT REQUÉRIR CETTE FORMALITÉ.

50. Les délais qui sont fixés à un certain nombre de jours se calculent de jour à jour, *de die ad diem*. Le jour de l'acte ou de la mutation, *dies a quo*, n'est pas compté, mais l'enregistrement doit avoir lieu avant l'expiration du *dies ad quem* (art. 25, al. 1^{er}). Le dernier jour expire au moment de la fermeture légale du bureau.

Les délais qui sont fixés par mois se comptent de quantième à quantième selon le calendrier grégorien, sans égard au nombre de jours dont les mois se composent.

Lorsque le dernier jour du délai se trouve être un jour férié, le délai est prorogé au lendemain et même au surlen-

(1) Cass., 13 décembre 1855, *Mon.*, 1856, p. 180.

(2) SCHICKS, *Dict.*, vis *acte passé en pays étranger*, n° 11.

demain s'il y a deux jours fériés qui se suivent (art. 25, al. 2). C'est là une exception au principe que tous les jours d'un délai comptent, qu'ils soient utiles ou non.

SECTION 1^{re}. — De l'enregistrement des actes.

§ 1^{er}. — DES ACTES DONT L'ENREGISTREMENT EST OBLIGATOIRE DANS UN DÉLAI DE RIGUEUR.

I. — *Des actes des huissiers.*

51. Les actes des huissiers et autres ayant pouvoir de faire des exploits et procès-verbaux (tels les agents des postes quant aux actes de protêts) doivent être présentés à l'enregistrement dans les quatre jours de leur date (art. 20, al. 2).

52. La peine contre un huissier ou autre agent pour un exploit ou procès-verbal non présenté à l'enregistrement dans le délai légal, est d'une somme de 14 francs et, en outre, d'une somme égale au montant du droit de l'acte non enregistré. L'exploit ou procès-verbal est frappé de nullité et l'huissier ou agent contrevenant est responsable de cette nullité envers la partie (art. 34, al. 1^{er}).

Ces règles ne s'étendent pas aux procès-verbaux de vente de meubles, ni à tout autre acte du ministère des huissiers sujet au droit proportionnel. La peine pour ceux-ci est d'une somme égale au montant du droit, sans qu'elle puisse être au dessous de 25 francs. L'huissier contrevenant est astreint à payer, en outre, le droit dû pour l'acte, sauf son recours contre la partie pour ce droit seulement (art. 34, al. 2).

II. — *Des actes des notaires.*

53. La règle est fixée par l'art. 20, al. 3 et 4 : tout acte notarié doit être présenté à l'enregistrement dans les dix ou

quinze jours de sa date, selon que le notaire qui l'a reçu réside ou non dans la commune où le bureau d'enregistrement est établi.

Le délai de dix ou quinze jours s'applique aux procès-verbaux du notaire comme aux actes ordinaires de son ministère. Les diverses dispositions de l'art. 20, en effet, ne considèrent pas la nature intrinsèque des actes, mais seulement la qualité des officiers rédacteurs (avis du Conseil d'Etat du 21 octobre 1809).

L'art. 20 ne distingue pas si le notaire a été requis directement par les parties ou s'il a instrumenté comme substituant un collègue empêché; le délai doit toujours être calculé à l'égard du notaire instrumentant, et non à l'égard du notaire suppléé.

54. L'obligation pour les notaires de faire enregistrer leurs actes est générale; elle s'applique, en principe, à tous les actes qu'ils reçoivent ou qu'ils dressent, quel que soit leur objet, même aux cahiers de charges dressés dans le cas de l'art. 91 de la loi du 15 août 1854 sur l'expropriation forcée, quelle que soit leur forme, même aux décharges de prix de ventes mobilières, et quel que soit le régime auquel ils sont soumis par les lois d'impôt, même aux actes à enregistrer gratis.

Il est clair que l'obligation établie par notre art. 20 vient à cesser lorsqu'il s'agit d'un des actes que notre art. 70, § III ou des lois postérieures déclarent exempts de la formalité de l'enregistrement.

Si la loi prescrit aux notaires de faire enregistrer leurs *actes*, elle ne leur impose l'enregistrement d'aucune des *copies* qu'ils peuvent être requis de délivrer (art. 8 et 20 cbn). C'est par cette considération que l'on doit décider que le notaire n'est point tenu de présenter à l'enregistrement les simples certificats dont il a puisé *tous les éléments* dans les

archives de son étude; ces certificats ne sont, à bien dire, que des extraits analytiques (1).

55. L'art. 20 ne fait aucune distinction entre les actes valables et les actes entachés de nullité. On ne doit pas confondre la question de savoir si un acte est public ou privé avec celle de savoir si un acte public est valable ou nul et quelle est la foi qu'il peut faire en justice (art. 68 de la loi organique du notariat). Il ne faut pas non plus confondre la question de l'obligation de la présentation d'un acte à l'enregistrement avec celle de l'exigibilité du droit proportionnel sur l'enregistrement de cet acte. On conçoit qu'un acte notarié nul doive être enregistré dans le délai légal de dix ou quinze jours, parce qu'il est toujours un acte *public* ou *de notaire*, quoiqu'il ne fasse point foi en justice, et qu'il ne soit pas passible du droit proportionnel, malgré son but translatif, parce qu'il est infecté d'une nullité *de plein droit* et apparente (2).

Les seuls actes que le notaire n'ait pas à présenter à l'enregistrement sont ceux auxquels il n'a pas apposé sa signature. Un acte ne saurait être considéré comme acte notarié, lorsqu'il n'est pas revêtu de la signature du notaire (3).

56. En théorie, on peut soutenir que les procès-verbaux qui se rédigent par vacations, comme ceux d'inventaire et de vente de meubles, ne doivent être enregistrés qu'une seule fois, et cela dans les dix ou quinze jours de la séance de clôture. L'avis du Conseil d'Etat du 10 brumaire an XIV et l'art. 6, al. 2, de la loi du 22 pluviôse an VII portent, en

(1) Le certificat exigé pour la mutation d'une inscription au grand-livre de la dette publique est-il un extrait analytique ou un acte de notaire? SCHICKS, *Dict.*, v° *délai*, nos 12 et 13.

(2) *Contra* SCHICKS, *Dict.*, v° *délai*, n° 25.

(3) Cass., 2 avril 1833, *Journal*, 1834, p. 89. Cpr. Cass. fr., 8 janvier 1866, *Mon.*, 1866, p. 179; *Revue de l'enregistrement*, 1895, p. 97 et 99.

effet, l'un et l'autre : « *Le procès-verbal* des séances à enregistrer dans le délai prescrit par la loi sur l'enregistrement. » En pratique, on considère qu'il y a là une série d'actes successifs et distincts, plutôt qu'un seul acte (1).

57. Le délai de l'enregistrement court de la date de l'acte.

Mais un acte notarié peut porter une double date dans son *unique* formule de clôture. Comment le délai doit-il être calculé dans ce cas? L'acte qui n'a qu'une seule clôture ne peut être scindé en deux ou plusieurs actes distincts, par exemple en un acte d'offre et un acte d'acceptation; c'est un acte unique dont le délai d'enregistrement court seulement du jour où il est devenu parfait. Ainsi, à supposer un acte de vente signé d'abord par le vendeur et ensuite par l'acquéreur, le délai a commencé seulement du jour où l'acquéreur a signé; c'est ce jour là que le notaire a dû lui-même apposer sa signature (2).

58. Certaines lois particulières ont dérogé à notre art. 20. Le délai est uniformément de quinze jours :

1° A dater de l'*approbation* par les autorités compétentes, pour les baux à ferme des hospices et autres établissements publics de bienfaisance ou d'instruction publique (art. 5 du décret du 12 août 1807);

2° A dater du jour où le notaire a reçu l'*information officielle de l'approbation*, pour les adjudications de terrains incultes appartenant aux communes (art. 2 de la loi du 25 mars 1847).

59. Les notaires qui n'ont pas fait enregistrer leurs actes dans les délais prescrits, paient personnellement, à titre d'amende et pour chaque contravention, une somme de 25 francs s'il s'agit d'un acte sujet au droit fixe, ou une somme égale au montant du droit s'il s'agit d'un acte sujet

(1) SCHICKS, *Dict.*, v^o *délai*, n^o 17.

(2) NAQUET, n^o 1131. Cpr. SCHICKS, *Dict.*, v^o *délai*, n^o 19.

au droit proportionnel, sans que, dans ce dernier cas, la peine puisse être au dessous de 25 francs. Ils sont tenus, en outre, du paiement des droits, sauf leur recours contre les parties pour ces droits seulement (art. 33).

La loi organique est muette à l'égard des notaires qui n'ont pas fait enregistrer dans les délais prescrits des actes qui étaient enregistrables gratis. Les seules mesures applicables en pareil cas sont les peines disciplinaires (1).

III. — Des actes judiciaires.

60. Les actes judiciaires enregistrables sur les minutes ou brevets (supra, n° 43) doivent être présentés à l'enregistrement dans les vingt jours de leur date, par les soins du greffier (art. 20, al. 5, et 35).

Les seuls actes de la *juridiction contentieuse* qui soient visés par l'art. 20, al. 5, sont les *jugements portant transmission d'immeubles*, et ceux par lesquels il est prononcé des condamnations sur des conventions sujettes à l'enregistrement, sans énonciation de titres enregistrés (art. 7, al. 3).

61. Jugements portant transmission d'immeubles.

D'ordinaire, les décisions de la juridiction contentieuse sont purement déclaratives. Il en est cependant qui sont translatives par elles-mêmes. Telles sont celles qui prononcent la résolution ou la résiliation d'un contrat translatif de propriété ou de jouissance. Ainsi le jugement qui résilie un bail d'immeubles (pour une cause autre qu'une nullité radicale) doit être soumis à l'enregistrement sur la minute dans les vingt jours de sa date (2).

Un jugement est translatif dès qu'il emporte déplacement de la propriété apparente (supra, n° 21). Tel est le jugement

(1) Décision, 19 juillet 1882, *Mon.*, 1882, p. 245; Mirecourt, 8 décembre 1893, GARNIER, *Rép. pér.*, 1894, p. 216.

(2) Décision, 7 mai 1852, *Journal*, 1853, p. 47.

qui décide que l'acheteur apparent d'un immeuble n'a été que le prête nom d'un tiers; ce jugement implique par lui-même une transmission de propriété au profit de ce tiers (1).

Les jugements portant résolution de contrat pour cause de nullité radicale et ceux portant résolution de vente pour défaut de paiement quelconque sur le prix de l'acquisition, lorsque l'acheteur n'est point entré en jouissance, ne sont enregistrables que sur l'expédition (art. 68, § III, 7° de la loi organique, et art. 12 de la loi de l'an IX).

Notre art. 7, al. 3, ne mentionne pas les jugements translatifs de meubles. Or, l'énumération qu'il fait des décisions de la *juridiction contentieuse* soumises à l'enregistrement sur la minute a un caractère nettement limitatif (arg. des al. 4 et 6 de cet article). Le droit proportionnel auquel les jugements translatifs de meubles donnent ouverture ne peut donc être perçu que sur l'expédition (2).

62. *Jugements par lesquels il est prononcé des condamnations sur des conventions sujettes à l'enregistrement, sans énonciation de titres enregistrés.*

Par ces mots *jugements par lesquels il est prononcé des condamnations*, notre texte veut désigner toutes les sentences de la juridiction contentieuse, sans distinction entre celles qui portent une condamnation proprement dite et celles qui portent soit collocation ou liquidation, soit décharge ou renvoi de demande, etc. Il ressort, en effet, des art. 47 et 48 que dans le langage du législateur de frimaire, les expressions *rendre une condamnation* et *rendre un jugement* sont équipollentes (3).

(1) Seine, 26 décembre 1896, *Revue de l'enregistrement*, 1897, p. 172; NAQUET, n° 665.

(2) SCHICKS, *Traité élémentaire*, n° 264. *Contra* les arrêts cités à la note 1 à la page 42.

(3) Cass., 20 décembre 1883, et 19 janvier 1888. *Mon.*, 1884, p. 9, et 1888, p. 41.

Mais s'il importe peu que le jugement contienne ou non une condamnation proprement dite, il est absolument nécessaire qu'il forme pour les parties le titre d'une *convention* sujette à l'enregistrement, et n'énonce pas que cette convention a déjà été enregistrée.

Le système de la loi de frimaire, dans ses art. 7 et 20, est que l'acte judiciaire et l'acte notarié qui font la preuve littérale, c'est-à-dire forment titre, d'une convention prévue par le tarif, soient l'un comme l'autre enregistrables sur minute dans un délai de rigueur. Le législateur veut atteindre les parties qui se sont abstenues de faire leur convention par un acte notarié et qui viennent trouver dans la sentence du juge un titre équivalent à cet acte. L'art. 7 ne va pas au delà ; son unique préoccupation, d'après ses termes clairs et précis, est que l'impôt auquel une *convention* est de nature à donner ouverture soit perçu sur le jugement qui la constate, lorsqu'il n'a pas été perçu auparavant.

Il est cependant de jurisprudence que l'enregistrement sur minute prescrit par les art. 7, al. 3, et 20, s'applique non seulement aux jugements qui font titre de conventions translatives préexistantes, mais encore à ceux qui, indépendamment de toute convention antérieure, opèrent directement, par eux-mêmes, des effets translatifs ⁽¹⁾. Notre Cour suprême établit une dépendance absolue entre ces deux questions en matière de sentences judiciaires : l'exigibilité du droit proportionnel de transmission, obligation ou libération, et la nécessité de l'enregistrement sur minute ; à ses yeux, ces deux questions sont inséparables pour tous les actes de la juridiction contentieuse ; or, il n'est pas douteux que l'art. 69 frappe également du droit proportionnel les jugements qui sont translatifs par eux-mêmes (§ II, 11° et

(1) Cass., 15 juillet 1843, et 25 octobre 1900, *Journal*, 1844, p. 10, et *Mon.*, 1901, p. 9.

§ III, 3°, *tous actes ou écrits*, — § V, 1° et § VII, 1°, *actes civils et judiciaires*), et les jugements qui constatent l'existence de conventions translatives antérieures (§ II, 9°, al. final) (1).

La jurisprudence voit la loi telle qu'elle devrait être, mais non telle qu'elle est réellement. La loi ne dit nulle part que tout jugement susceptible d'être enregistré au droit proportionnel de transmission, obligation ou libération est enregistrable sur minute dans un délai de rigueur. La finale de l'al. 3 de l'art. 7 détermine les jugements qui doivent être enregistrés sur minute et elle les énumère *limitativement* : les jugements translatifs d'immeubles et les jugements formant titre d'une convention non enregistrée et susceptible de l'être; *tous autres jugements*, dit l'al. 4, ne sont soumis à l'enregistrement que sur les expéditions.

Pourquoi l'al. 3 viserait-il d'abord les jugements translatifs d'immeubles, si sa formule finale atteignait indistinctement tous les jugements passibles d'un droit proportionnel autre que le droit de condamnation ?

63. Le jugement qui fait titre d'une convention translatrice ne tombe pas sous la règle des art. 7, al. 3, et art. 20, al. 5, lorsqu'il énonce que la convention est déjà constatée par un acte enregistré.

Quand la loi, art. 7, al. 3, *in fine*, 68, § 1, 6°, 69, § II, 9°, *in fine*, § III, 3°, vise l'existence d'actes antérieurs enregistrés, elle vise naturellement, non le fait même de la formalité de l'enregistrement, chose fort différente, mais le fait que la convention constatée par le nouvel acte a déjà subi tout l'impôt qui lui est propre; elle tend uniquement à appliquer la règle *non bis in idem*, en excluant une seconde perception du droit proportionnel sur le même fait juridique (2).

(1) DEMANTE, n° 551. NAQUET, nos 662 à 665.

(2) Note au *Mon.*, 1896, p. 18.

64. C'est au greffier qu'incombe l'obligation de faire enregistrer tous les actes judiciaires. Il y a un tempérament à cette règle quant aux jugements qui doivent être enregistrés sur minute.

Le greffier qui a négligé de soumettre à l'enregistrement dans le délai prescrit un acte qu'il était tenu de présenter à cette formalité, est obligé de payer, à titre d'amende, une somme égale au montant du droit. Il doit acquitter en même temps le droit simple, sauf son recours, pour ce droit seulement, contre la partie (art. 35).

Le greffier est exonéré de l'obligation de faire enregistrer les jugements enregistrables sur minute, lorsque les parties ne lui ont pas consigné le montant des droits dans le délai prescrit pour l'enregistrement. En ce cas, pour permettre au fisc de poursuivre les parties en paiement du droit simple et du droit en sus, à titre d'amende, le greffier est tenu de fournir au receveur un extrait certifié du jugement, dans la décade qui suit le délai de vingt jours. Cette obligation lui est imposée à peine d'une amende de 4 francs, pour chaque décade de retard, et d'être personnellement responsable du paiement du droit simple et du droit en sus (art. 37) ⁽¹⁾.

IV. — *Des actes administratifs.*

65. Les actes *civils* des administrations provinciales et communales doivent être soumis à l'enregistrement dans les vingt jours de leur date, par les soins du greffier provincial ou du secrétaire communal qui les a contresignés (art. 20, al. final, de notre loi, arrêté du 6 septembre 1828) ⁽²⁾.

⁽¹⁾ *Revue de l'enregistrement*, 1895, p. 196. — Voir un avis du Conseil d'Etat des 31 juillet-16 août 1809 explicatif des amendes comminées par les art. 35 et 37 de la loi et une décision du 2 août 1882, *Mon.*, 1882, p. 284.

⁽²⁾ Circulaire, 28 avril 1855, § I, *Mon.*, 1855, p. 168.

La sanction de cette obligation est établie par les art. 35 et 37.

66. Quant aux actes des administrations des établissements publics, voir les art. 3, 4 et 5 du décret du 4 messidor an XIII.

V. — *Des testaments.*

67. Les testaments déposés chez les notaires ou par eux reçus doivent être enregistrés dans les trois mois du décès des testateurs, à la diligence des héritiers, donataires, légataires ou exécuteurs testamentaires, et ce à peine du double droit (art. 21 et 38, al. 2).

L'obligation de faire enregistrer les testaments n'incombe jamais aux notaires ; leur seul devoir est de les porter au bureau de l'enregistrement sur la réquisition des héritiers, donataires, légataires ou exécuteurs testamentaires.

Le délai de trois mois ne commence à courir que du décès du testateur. Cette règle spéciale tient à la nature même du testament.

68. On entend par *testament*, aux art. 21 et 38, non seulement les testaments proprement dits, mais encore les institutions contractuelles entre époux ⁽¹⁾, les actes de révocation de testament ⁽²⁾ et les divers actes qui sont dressés dans les formes du testament selon certaines dispositions du code civil ⁽³⁾.

L'acte de suscription d'un testament mystique n'est qu'un des éléments de forme de ce testament ; il ne doit donc pas faire l'objet d'un enregistrement particulier ⁽⁴⁾.

Il ne faut pas confondre le testament olographe déposé

(1) Nivelles, 11 juin 1873, *Mon.*, 1873, p. 209.

(2) Décision, 3 décembre 1895, *Mon.*, 1896, p. 139.

(3) Décision, 1^{er} août 1892, *Mon.*, 1892, p. 310.

(4) Comp. MAGUÉRO, *vis acte de suscription*, n^o 5.

chez le notaire, avec l'acte de dépôt de ce testament. L'acte de dépôt est un acte notarié ordinaire soumis à la règle de l'art. 20.

69. Il n'y a pas de délai de rigueur pour les testaments olographes non déposés chez un notaire, ni pour les testaments passés en pays étranger.

Il est reçu, en pratique, que les testaments révoqués par les testateurs ou devenus caducs ne tombent pas sous l'application de nos art. 21 et 38, al. 2.

VI. — *Des actes privés passés en Belgique et des actes authentiques ou privés passés à l'étranger portant transmission de propriété, d'usufruit ou de jouissance d'immeubles.*

70. Les actes sous seing privé passés en Belgique et les actes passés à l'étranger, sans distinction entre les actes authentiques et les actes privés, ne sont assujettis à l'enregistrement dans un délai de rigueur que s'ils portent transmission de propriété, d'usufruit ou de jouissance (baux, sous-baux, cessions et subrogations de baux, antichrèses) de biens immeubles (art. 22).

Le délai est de trois mois pour les actes faits en Belgique et de six mois pour les actes faits dans les autres pays de l'Europe; il est porté à une année, pour les actes passés en Amérique et à deux années, pour les actes passés dans les autres parties du monde.

Le point de départ du délai est déterminé par la date même de l'acte (art. 22). Si on ne peut invoquer contre le fisc, qui est un tiers, la date énoncée dans les actes sous seing privé, il n'est nullement interdit au fisc de s'en prévaloir (cpr. supra, n° 24).

Lorsqu'un acte privé ne porte transmission de propriété, d'usufruit ou de jouissance d'immeubles que sous condition

suspensive, le délai fixé par l'art. 22 ne commence à courir que du jour de l'accomplissement de la condition, puisque ce n'est que de ce jour que l'acte devient translatif. (1)

71. L'obligation établie par l'art. 22 incombe, d'une manière indivisible, à toutes les parties contractantes.

Cette obligation est sanctionnée par la peine du double droit (art. 38).

Lorsqu'on présente à la formalité, après le délai de l'art. 22, un acte sous seing privé contenant des dispositions assujetties obligatoirement à l'enregistrement et d'autres qui ne devaient pas être enregistrées dans un certain délai, le fisc ne peut percevoir le double droit que sur les premières, et seulement le droit simple sur les secondes.

§ 2°. — DES ACTES DONT L'ENREGISTREMENT N'EST PAS OBLIGATOIRE DANS UN DÉLAI DE RIGUEUR.

I. — *Des actes privés ou passés à l'étranger autres que ceux prévus par l'art. 22.*

72. La loi ne fixe aucun délai pour l'enregistrement des actes sous seing privé passés en Belgique et des actes authentiques ou privés passés en pays étranger, qui ne portent point transmission de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens immeubles. Mais elle décide qu'il ne pourra en être fait aucun usage, soit par acte public, soit en justice, ou devant toute autre autorité constituée, qu'ils n'aient été préalablement enregistrés (art. 23).

Plusieurs dispositions sont établies afin d'assurer l'observation de la prohibition édictée par l'art. 23 : 1° l'art. 42 qui statue à l'égard des notaires, huissiers, greffiers et secrétaires; 2° les art. 47 et 48 qui statuent à l'égard des juges, arbitres et membres des collèges administratifs.

(1) SCHICKS, *Dict.*, v° *délai*, n° 53.

II.— *Des jugements autres que ceux prévus par l'art. 7, al. 3.*

73. Les jugements qui ne sont point translatifs d'immeubles et qui ne font point titre d'une convention translatrice préexistante, ne sont assujettis à la formalité de l'enregistrement que sur les expéditions (art. 7, al. 4).

Il est défendu aux greffiers, à peine de 25 francs d'amende, outre le paiement du droit, de délivrer aucune expédition authentique de ces jugements sans l'avoir fait enregistrer (art. 41, al. 3).

SECTION 2^e. — **De l'enregistrement des mutations.**

74. Le droit proportionnel est établi, dit l'art. 4, pour toute transmission de biens meubles et immeubles. Cependant on sait, par l'étude des art. 20 à 23, que la transmission entre vifs des *biens mobiliers* peut s'opérer sans donner ouverture à l'impôt. Cela arrive d'une façon parfaitement légale s'il n'y a pas d'acte, ou si l'acte étant sous seing privé, il n'en est pas fait usage soit par acte, soit en justice ou devant toute autre autorité constituée.

Pour les *immeubles*, au contraire, la transmission de *propriété ou d'usufruit* donne directement, par elle seule, ouverture à l'impôt. Comme Bosquet le disait autrefois, le droit de mutation est dû à cause de la mutation elle-même; la perception n'en est pas subordonnée à l'existence d'un acte instrumentaire.

75. Dans le système de la loi de l'an VII, aucune transmission d'immeubles entre vifs n'était passible d'un véritable droit de mutation; il n'y avait que les transmissions par décès qui y étaient soumises (art. 6, 28 et 73). La présentation à l'enregistrement des actes sous seing privé translatifs de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens immeubles était bien obligatoire dans un délai de

rigueur, à peine d'un droit en sus, mais la loi n'allait pas plus loin (art. 22 et 38). Aucun texte n'exigeait la présentation d'une déclaration à l'enregistrement, dans un délai quelconque, en matière de transmissions immobilières purement verbales. Il y avait sans doute les art. 12 et 13, dont les termes semblaient consacrer un retour pur et simple aux maximes de l'ancienne législation fiscale; mais dès les premiers temps de la mise en vigueur de la loi de l'an VII, la jurisprudence décida avec raison que, sauf pour les mutations par décès, l'ensemble des textes impliquait l'existence d'un écrit pour l'exigibilité de l'impôt, et que les art. 12 et 13 restaient lettre morte, à raison de l'absence de toute disposition organisant le procédé de perception de l'impôt dans les cas de transmissions entre vifs purement verbales ou paraissant telles.

Cette lacune a été comblée par l'art. 4 de la loi complémentaire du 27 ventôse an IX, aux termes duquel les mutations entre vifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles sont assujetties à l'enregistrement, lors même que les nouveaux possesseurs prétendraient qu'il n'existe pas de conventions écrites entre eux et les précédents propriétaires ou usufruitiers; à défaut d'actes, dit ce texte, il y est suppléé par des déclarations détaillées et estimatives, dans les trois mois de l'entrée en possession, à peine d'un droit en sus (1).

La déclaration de mutation doit être faite dans les trois mois à dater du jour de la convention. Il semble cependant résulter du texte que le délai ne court pas tant que l'acquéreur n'est pas entré en possession. C'est que le texte a été rédigé sous l'influence de l'ancienne législation civile, d'après

(1) Quand il existe un acte de la mutation, les parties ne sont pas libres de choisir entre l'enregistrement de cet acte et l'enregistrement d'une déclaration. Elles ne sont admises à faire de déclaration qu'à défaut d'acte, dit le texte.

laquelle la tradition était encore nécessaire pour opérer mutation de propriété. Mais aujourd'hui que la propriété se transfère par le seul consentement des parties (art. 1138 c. c.), il est raisonnable de décider que la déclaration de mutation doit être faite dans les trois mois à dater de la convention elle-même (1).

76. Lorsqu'un acte, authentique ou privé, portant transmission *conditionnelle* de propriété ou d'usufruit d'immeuble a été enregistré au droit fixe général, comme acte innommé, l'acquéreur est-il encore tenu, à peine d'un droit en sus, de faire une déclaration de mutation dans les trois mois de l'accomplissement de la condition suspensive ?

La solution affirmative prévaut aujourd'hui en doctrine et en jurisprudence; les mots à *défaut d'actes*, de l'art. 4 de la loi de l'an IX, sont entendus en ce sens que la déclaration est exigée toutes les fois que le fait juridique de la transmission *effective* de la propriété ou de l'usufruit n'est pas constaté par un acte présenté à la formalité (2).

L'importance pratique de cette question est considérable; elle se présente fréquemment à l'occasion des clauses d'accroissement ou de réversion stipulées dans les actes d'acquisition en commun et dans les actes de donation.

77. La disposition de l'art. 4 de la loi de l'an IX, sur les mutations secrètes, a pour conséquence que le fisc, qui est un tiers, est recevable à prouver que la perfection d'une vente immobilière remonte à une époque antérieure à celle qui est indiquée dans l'acte soumis à la formalité (3).

78. Les transmissions de *jouissance immobilière* sont restées soumises purement et simplement au système de la loi organique de l'an VII (4). L'art. 4 de la loi de l'an IX leur

(1) Nice, 21 mars 1900, *Revue prat. du notari.*, 1901, p. 334.

(2) NAQUET, n° 93; SCHICKS, *Dict.*, v° *condition*, n° 39.

(3) Seine, 15 mai 1896, GARNIER, *Rep. pér.*, 1896, p. 486.

(4) Cass. fr., 12 et 17 juin 1811, DALLOZ, v° *enregistrement*, n° 120.

est complètement étranger ; le silence qu'il garde à leur égard démontre que, dans sa pensée, l'impôt qui les frappe reste un pur *droit d'acte*, c'est-à-dire un droit dont la perception suppose essentiellement l'existence d'un écrit (supra, n° 37).

La seule particularité que présente le droit d'acte établi sur les transmissions de jouissance immobilière, est que les écrits sous seing privé qui y donnent ouverture doivent être présentés à l'enregistrement dans un délai de rigueur et qu'ils autorisent la perception, de quelque façon qu'ils arrivent à la connaissance des agents du fisc (art. 22).

CHAPITRE II. — DES PRÉSUMPTIONS LÉGALES DE MUTATION D'IMMEUBLES.

79. L'existence des mutations et des actes restés secrets après l'expiration des délais d'enregistrement, peut être établie par tous les modes de preuve du droit commun qui ne sont pas incompatibles avec l'esprit de la loi organique de l'an VII. Spécialement, en matière d'actes privés dont l'enregistrement était obligatoire, le droit et l'amende peuvent être réclamés non seulement quand ces actes sont matériellement découverts, mais encore dès que leur existence est prouvée par induction de circonstances extrinsèques quelconques (art. 1353 c. c.).

SECTION 1^{re}. — Des mutations secrètes de propriété ou d'usufruit d'immeubles.

80. Le fisc n'a pas que le secours du droit commun pour établir l'existence des mutations secrètes d'immeubles, en propriété ou en usufruit, il a encore le bénéfice de deux présomptions légales créées par l'art. 12 de la loi organique :

1° *Inscription du nouveau possesseur au rôle de la contribution foncière et paiements faits d'après ce rôle.*

“ Ce moyen ne présente plus aujourd'hui d'utilité pratique. Les rôles des contributions sont formés au moyen du cadastre. Or, les mutations ne sont plus opérées à la matrice cadastrale qu'en vertu d'actes ou de déclarations *enregistrés*. Du moment qu'on n'inscrit plus au cadastre, base de la confection des rôles, que des mutations enregistrées, il est clair que le rôle ne peut plus servir à la découverte de mutations clandestines (1). „

2° *Baux, transactions ou autres actes passés par le nouveau possesseur et constatant sa propriété ou son usufruit.*

La présomption légale est attachée ici à tout acte *écrit* qu'une personne a passé en qualité de propriétaire ou d'usufruitier. C'est ainsi que l'acte de vente ou d'hypothécatation d'un immeuble fait présumer la propriété dans le chef du vendeur ou du constituant, car on ne vend ou on n'hypothèque que les immeubles dont on est propriétaire.

Est nouveau possesseur, dans le sens de l'art. 12, toute personne qui se trouve frappée de l'une des présomptions établies par cet article et qui ne justifie pas du paiement du droit de mutation. Il importe peu que cette personne ne soit plus propriétaire au jour où le fisc la poursuit en recouvrement de l'impôt (2).

81. Les présomptions légales établies par l'art. 12 peuvent être combattues par la preuve contraire; cela est de droit commun, en vertu de l'art. 1352 c. c. Ainsi le contribuable peut repousser la présomption qui dérive du bail écrit qu'il a consenti, en établissant qu'il a agi, non en qualité de propriétaire, mais en qualité de sous-bailleur.

Cette preuve contraire autorisée par le droit commun doit

(1) SCHICKS. *Traité élémentaire*, n° 28.

(2) Cass., 12 janvier 1849, *Mon.*, 1849, p. 171.

être administrée selon les règles de ce même droit commun. Elle ne peut donc se faire à l'aide de simples présomptions de fait que si ce moyen de preuve est admissible d'après la nature des faits qu'il s'agit d'établir. Le plus souvent l'application du droit commun exigera que cette preuve contraire soit fournie par des écrits ayant date certaine (1).

82. La mutation clandestine dont le fisc établit l'existence en invoquant notre art. 12, doit être considérée comme ayant eu lieu le jour où se sont accomplis les faits ou les actes qui servent de base aux présomptions légales. Cette observation présente de l'intérêt, non seulement au point de vue de la déduction du double droit, mais encore dans le cas où l'acquéreur clandestin soutient que son acquisition remonte à une époque où le fonds ne portait pas encore les constructions qui s'y trouvent érigées; il ne saurait d'ailleurs faire cette preuve que par des actes ayant date certaine (2).

83. La présomption *légale* attachée par l'art. 12 aux écrits constatant la propriété ou l'usufruit, ne s'applique que si ces écrits émanent de la personne contre laquelle le recouvrement des droits est poursuivi. Mais rien n'empêche le fisc d'administrer la preuve d'une mutation clandestine par de simples présomptions *de fait* tirées d'actes civils ou judiciaires dans lesquels le redevable poursuivi n'a pas été partie (supra, n° 79) (3).

A la différence des présomptions légales, le juge peut faire abstraction des présomptions humaines invoquées par le fisc, par cela seul qu'il les considère comme erronées en elles-mêmes, et indépendamment de toute preuve contraire, directe ou indirecte.

(1) Cass., 8 décembre 1870, *Mon.*, 1871, p. 17.

(2) Cass., 14 décembre 1883, *Mon.*, 1884, p. 1.

(3) *Contra* BINET, *Rev. crit. législ.*, 1898, p. 210.

SECTION 2^e. — Des mutations secrètes de jouissance d'immeubles

84. L'art. 13 établit deux présomptions analogues à celles de l'art. 12. Mais on sait déjà que quand il s'est agi de développer la théorie de ces deux articles de la loi organique pour atteindre les mutations purement verbales ou paraissant telles, la loi complémentaire du 27 ventôse an IX, art. 4, n'a plus parlé que des mutations de propriété ou d'usufruit. Les mutations de jouissance immobilière sont restées soumises au système primitif de la loi de frimaire. Aussi est-il indubitable qu'elles ne sont passibles que d'un droit d'acte et non de mutation (supra, n° 78).

Il arrive ainsi que la présomption que l'art. 13 fait résulter *des paiements de contributions* est absolument vaine; le droit ne peut être réclamé s'il n'est prouvé, en même temps, par d'autres moyens, qu'il existe un acte écrit.

Quant à la présomption que l'art. 13 fait résulter *des actes qui font connaître la jouissance à titre de ferme ou de location, ou d'engagement*, elle ne devient efficace que si ces actes font connaître l'existence d'une convention *écrite* de bail ou d'antichrèse. Il n'est certes pas nécessaire que l'acte sur lequel le fisc fonde sa poursuite constitue entre parties un *titre* du contrat de bail ou d'antichrèse, mais il faut qu'il révèle qu'il en a été dressé un.

En pratique, non seulement les locations purement et sincèrement verbales échappent à l'impôt, mais la plupart des baux sous seing privé y échappent également; ce n'est guère que par les procès-verbaux d'inventaire dressés à l'ouverture des successions, que le fisc arrive quelquefois à connaître des baux écrits non enregistrés (1).

(1) *Revue prat. du notar.*, 1898, p. 88.

CHAPITRE III. — DES BUREAUX OU LES ACTES ET MUTATIONS DOIVENT ÊTRE ENREGISTRÉS ET DU PAIEMENT DES DROITS.

85. Les notaires ne peuvent faire enregistrer leurs actes qu'aux bureaux dans l'arrondissement desquels ils ont leur résidence (art. 26, al. 1^{er}) (1).

Les huissiers et autres agents ayant pouvoir de faire des exploits ou procès-verbaux doivent faire enregistrer leurs actes soit au bureau de leur résidence, soit au bureau du lieu où ils les ont faits (art. 26, al. 2).

Les greffiers des tribunaux et les greffiers ou secrétaires des administrations provinciales et communales doivent faire enregistrer leurs actes aux bureaux dans l'arrondissement desquels ils exercent leurs fonctions (art. 26, al. 3).

Par exception aux règles précédentes, les procès-verbaux de vente aux enchères publiques d'objets mobiliers doivent être enregistrés aux bureaux où les déclarations préalables ont été faites, c'est-à-dire aux bureaux dans les ressorts desquels les ventes ont eu lieu (art. 2 et 6 de la loi du 22 pluviôse an VII).

Summo jure, il ressort des termes impératifs de l'art. 26 de la loi organique que l'enregistrement opéré dans un bureau incompétent doit être considéré comme non avenu (2).

86. Les actes sous signature privée, les actes authentiques ou privés passés en pays étranger, et les déclarations de mutation peuvent être enregistrés dans tous les bureaux indistinctement (art. 26, al. 4).

(1) Ce texte s'applique à tous les actes notariés, même à ceux qu'un notaire a reçus comme substituant un collègue empêché (supra, n^o 53, *in fine*).

(2) Cass. fr., 12 novembre 1900, *Revue de l'enregistrement*, 1901, p. 39. *Contra* SCHICKS, *Dict.*, v^o bureau, n^o 9.

L'art. 1000 c. c. a dérogé à cette règle quant aux testaments faits en pays étranger.

87. Les bureaux de l'enregistrement doivent être ouverts quatre heures le matin et quatre heures l'après midi, et les heures des séances doivent être affichées à la porte des bureaux (art. 11 de la loi des 18-27 mai 1791).

Un acte ne peut être utilement présenté à la formalité après la fermeture réglementaire du bureau, ni un jour de fête légale.

88. L'art. 28 établit la règle du paiement préalable des droits *tels qu'ils sont arbitrés par le receveur*, au moment de la présentation de l'acte ou de la déclaration à la formalité; on ne peut en atténuer ni en différer le paiement sous le prétexte de contestation sur la quotité, ni pour quelque autre motif que ce soit, sauf à se pourvoir en restitution, s'il y a lieu. L'expression *les droits*, employée par l'art. 28, est générale et comprend les droits en sus et les amendes.

Le receveur a toujours le droit de refuser la formalité lorsqu'on lui fait une consignation qu'il estime insuffisante. Aussi les intéressés ne peuvent-ils se soustraire à l'amende édictée pour enregistrement tardif, en invoquant l'exagération de la consignation réclamée par le receveur lors de la présentation de l'acte dans le délai légal (1).

Par exception au principe de l'art. 28, certains actes sont à enregistrer en *debet* (art. 70, § 1).

89. Il est de principe que la formalité de l'enregistrement est *indivisible*. Cette règle signifie qu'un acte ne peut jamais être enregistré pour partie, même lorsqu'il contient plusieurs dispositions indépendantes les unes des autres.

90. Le receveur ne peut, sous aucun prétexte, différer l'enregistrement des actes et mutations dont les droits lui sont payés (art. 56, al. 1^{er}).

(1) Nîmes, 6 mai 1885, *Mon.*, 1886, p. 57.

Il ne peut non plus suspendre ou arrêter le cours des procédures en retenant des actes ou des exploits. Cependant si un acte dont il n'y a pas de minute ou un exploit contient des renseignements dont la trace puisse être utile pour la découverte de droits dus au fisc, le receveur a la faculté d'en tirer copie et de la faire certifier conforme à l'original par l'officier qui l'a présenté. En cas de refus, il peut retenir l'acte pendant vingt-quatre heures, afin de s'en procurer une copie collationnée (art. 56, al. 2).

Lorsque le receveur n'a exigé qu'une consignation insuffisante, et qu'il a néanmoins procédé à l'enregistrement, il ne lui est pas permis de retenir l'acte en gage jusqu'à parfait paiement (1).

91. La quittance de l'enregistrement est mise sur l'acte enregistré ou sur l'extrait de la déclaration du nouveau possesseur (art. 57, al. 1^{er}).

Lorsque l'acte renferme plusieurs dispositions opérant chacune un droit particulier, le receveur doit les indiquer sommairement dans sa quittance, et y énoncer distinctement la quotité de chaque droit perçu (art. 57, al. 3).

92. Les receveurs ne peuvent délivrer d'extraits de leurs registres que sur une ordonnance du juge de paix, lorsque ces extraits ne sont pas demandés par quelqu'une des parties contractantes ou leurs ayants cause (art. 58). Cette règle souffre exception en matière fiscale et en matière électorale (loi du 12 avril 1894).

TITRE V. — Des débiteurs des droits et amendes.

93. Deux questions distinctes sont à examiner ici : celle de la *contribution* et celle de l'*obligation* aux droits. Traiter

(1) MAGUÉRO, *vo acte*, n^o 10; note au *Mon.*, 1886, p. 60.

de la contribution aux droits, c'est rechercher par qui l'impôt doit être supporté définitivement. Traiter de l'obligation aux droits, c'est rechercher à qui le fisc peut et doit s'adresser pour obtenir le paiement de l'impôt.

94. Les peines encourues pour défaut d'enregistrement d'un acte public dans les délais légaux sont dues exclusivement par les officiers publics, seuls chargés de l'enregistrement, et non par les parties (art. 33 à 37).

CHAPITRE I. — DE LA CONTRIBUTION AUX DROITS.

95. Les droits des actes civils et judiciaires emportant obligation, libération ou translation de propriété ou usufruit de meubles ou immeubles sont supportés par les débiteurs et nouveaux propriétaires; et ceux de tous les autres actes le sont par les parties auxquelles les actes profitent, lorsque, dans ces divers cas, il n'a pas été stipulé de dispositions contraires dans les actes (art. 31).

L'art. 31 ne parle ni des actes translatifs de jouissance ni des mutations verbales de propriété ou d'usufruit d'immeubles. On doit induire de l'esprit de ce texte que l'impôt doit être supporté par les locataires ou fermiers et par les nouveaux propriétaires; on peut d'ailleurs argumenter en ce sens des art. 12 et 13.

L'art. 31 ne parle que des actes civils et judiciaires; il a été étendu, par identité de motifs, aux actes administratifs.

96. L'art. 31 autorise les parties à modifier, par des stipulations particulières, les règles qu'il établit. Il ne fait ainsi qu'appliquer le principe de la liberté des conventions. Mais il ne faut pas confondre la convention qui a uniquement pour objet de déroger à l'art. 31, avec celle qui tend à la violation de l'art. 22, en portant que l'impôt dont un acte prévu par cet article est passible, restera à la charge de

celle des parties qui, *par son fait*, donnera lieu à l'enregistrement (supra, n° 12) (1).

97. Tout jugement définitif condamne aux dépens la partie qui succombe (art. 130 c. p. c.), et renferme ainsi une disposition contraire à la règle de notre art. 31.

Les dépens d'un jugement comprennent nécessairement les droits d'enregistrement qui ont leur *cause* génératrice dans les dispositions de ce jugement. Mais quid des droits perçus sur les actes qui ont été versés au procès par la partie qui a obtenu gain de cause?

Il faut distinguer entre les actes qui donnaient ouverture à l'impôt par le seul fait de leur existence, et ceux qui n'y donnaient ouverture que dans les termes de notre art. 23. La partie qui succombe doit payer tous les frais que le procès a rendus nécessaires et qui n'eussent pas été faits sans lui; or, la partie qui a dû faire enregistrer des actes dont l'enregistrement était facultatif, s'en fût abstenue sans le procès qu'on l'a forcée d'intenter ou de soutenir; les dépens qui lui sont adjugés doivent donc comprendre les perceptions opérées sur ces actes, perceptions dont le procès a été la cause génératrice (2). Au contraire, le montant des droits perçus sur les actes dont l'enregistrement était obligatoire, n'est point compris de plein droit dans la condamnation aux dépens, puisque ces droits auraient été exigibles alors même que le procès n'eût pas existé.

CHAPITRE II. — DE L'OBLIGATION AUX DROITS.

98. Le droit de poursuite du fisc a plus ou moins d'étendue selon qu'il s'exerce avant l'enregistrement de l'acte ou de la

(1) NAQUET, n° 1179.

(2) GARSONNET, *Cours de procédure civile*, III, p. 676; Gand, 22 mars 1899, P. 1899, 3, 192. *Contra* Cass. fr., 11 décembre 1900, D. 1901, 1, 257.

mutation, ou qu'il s'exerce seulement après l'accomplissement de la formalité.

SECTION 1^{re}. — De l'obligation avant l'enregistrement.

§ 1^{er}. — DES ACTES DES OFFICIERS PUBLICS.

I. — *Principe de l'art. 29.*

99. — L'art. 29 consacre le principe que les officiers publics sont tenus directement et en première ligne des droits encourus par les actes de leur ministère (1). Le législateur a voulu les associer à la perception de l'impôt; il en a fait des intermédiaires nécessaires entre le fisc et les contribuables. Aussi ont-ils la faculté de refuser leur ministère lorsque les parties ne consignent point entre leurs mains l'import des droits dont l'acte est passible. S'ils négligent d'user de cette faculté, la loi leur impose l'obligation de faire l'avance de l'impôt pour leurs clients ou requérants (art. 30) (2).

Les officiers publics ne sont constitués débiteurs que des droits exigibles d'après la *nature des actes* passés devant eux. Ils ne sont point tenus des droits qui peuvent être exigibles sur des mutations dont les actes qu'ils rédigent révèlent simplement l'existence sans en former le *titre*. Ainsi, il est de jurisprudence que si un acte de vente d'immeuble fournit indirectement, par application de la présomption de notre art. 12, la preuve d'une mutation verbale opérée depuis plus de trois mois, le droit et l'amende ne peuvent être réclamés du notaire (3). Mais, d'autre part,

(1) Les greffiers des tribunaux ne sont pas tenus de l'enregistrement des actes qui sont remis directement aux intéressés par le juge, tels que les ordonnances sur requête (art. 29, al. 6).

(2) Dépêche du département des finances au département de la justice, du 4 mai 1889, *Mon.*, 1891, p. 204.

(3) Cass. fr., 12 février 1834, *Journal*, 1834, p. 129.

L'officier public doit payer les droits de tous les faits juridiques dont son acte est le titre, et non pas seulement le droit de l'opération principale.

100. Il peut arriver qu'un acte notarié n'ait pas été enregistré dans le délai légal, et que le notaire soit insolvable; le fisc a évidemment une action subsidiaire contre les parties (art. 1166 c. c.), mais cette action cesse d'être recevable si les parties prouvent qu'elles avaient remis au notaire les fonds nécessaires au paiement des droits. Il est clair, en effet, qu'elles sont quittes envers le fisc lorsqu'elles ont versé l'impôt entre les mains de l'officier public à qui elles étaient tenues de le remettre; elles ne doivent pas souffrir de l'infidélité de cet officier (1).

101. L'officier public qui a fait l'avance des droits perçus sur un acte de son ministère a un recours contre toutes les parties qui y ont figuré.

Quant à la forme, ce recours est facilité par l'octroi d'un titre exécutoire analogue à la contrainte (art. 30 et 64). L'exécutoire délivré par le juge de paix doit sortir ses effets pour tous les droits dont l'officier a fait l'avance, sans qu'il y ait lieu de rechercher si ces droits ont été ou non régulièrement perçus (2).

Quant au fond, ce recours est protégé par les dispositions des art. 2001 et 2002 c. c., qui permettent au mandataire de réclamer l'intérêt de plein droit des avances qu'il a faites, et de poursuivre ses comandants par une action solidaire. Un parti important dans la doctrine et la jurisprudence décide cependant que le notaire qui fait l'avance des droits d'enregistrement pour ses clients n'est pas un mandataire et ne peut réclamer l'application de l'art. 2001. Certes, en tant qu'il dresse l'acte d'une convention, le notaire n'est pas un

(1) MAGUÉRO, *vis acte de notaire*, n° 125.

(2) Bruxelles, 5 décembre 1893, *Mon.*, 1894, p. 35.

mandataire, mais lorsqu'il fait l'avance de l'impôt auquel l'acte donne ouverture, il agit en qualité de mandataire de ses clients. Peu importe que la loi fiscale lui en fasse une obligation ; c'est un cas où le mandat est légal au lieu d'être conventionnel. " Un paiement fait au nom d'autrui ne peut pas être autre chose que l'exécution d'un mandat, quand ce n'est point l'acte spontané d'un gérant d'affaires ⁽¹⁾ . »

II. — *Exception au principe de l'art. 29.*

102. En posant le principe de l'obligation des greffiers des tribunaux et des greffiers ou secrétaires des administrations provinciales et communales, l'art. 29 annonce qu'une restriction considérable y est apportée par l'art. 37, quant aux jugements rendus à l'audience, qui doivent être enregistrés sur les minutes, et aux actes d'adjudication passés en séance publique des administrations ⁽²⁾. L'obligation des greffiers et secrétaires vient à cesser lorsque les parties n'ont pas versé entre leurs mains les fonds nécessaires au paiement des droits, avant l'échéance du délai de vingt jours prescrit pour l'enregistrement (supra, n^{os} 64 et 65).

Le défaut de consignation met le fisc dans la nécessité de s'adresser aux parties elles-mêmes pour le recouvrement du droit simple et du droit en sus qui se trouvent exigibles l'un et l'autre (art. 37, al. 1^{er}).

103. Mais quelles sont les parties dont le législateur entend parler dans l'art. 37 ?

(1) PLANIOL, *Droit civil*, II, n^o 2249 ; Bruxelles, 28 juin 1893, *Mon.*, 1894, p. 41 ; Namur, 11 février 1896, *Mon.*, 1896, p. 260. *Contra* Bruxelles, 7 mai 1895, *Mon.*, 1895, p. 185.

(2) Le législateur a tenu compte de l'impossibilité pour les officiers rédacteurs de ces actes de s'assurer de la solvabilité des parties et d'exiger, le cas échéant, une provision pour le paiement des droits

En doctrine, il faut répondre que ce sont toutes les parties indistinctement. Ce système s'appuie principalement sur les dispositions combinées des art. 29 et 37. Il est certain que toutes les personnes qui sont parties dans un acte sous seing privé dont l'enregistrement est obligatoire, se trouvent débitrices de l'impôt (art. 29, al. 6), et que leur dette est indivisible comme la formalité même ; or, l'art. 37 ne distingue pas plus entre les parties, pour les jugements et les actes d'adjudication administrative, que l'art. 29 pour les actes sous seing privé. Ne faut-il pas conclure de là que les droits sont dus, dans les deux cas, par toutes les parties ?

L'Administration belge et la jurisprudence française actuelle ne sont pas aussi rigoureuses en ce qui concerne les droits dus sur les jugements. La première admet que l'art. 37 n'a entendu soumettre à l'action du fisc que les parties demandereses ; la seconde décide que le fisc ne peut s'attaquer qu'à celles des parties qui profitent du jugement (1).

§ 2°. — DES TESTAMENTS DÉPOSÉS CHEZ LES NOTAIRES
OU PAR EUX REÇUS.

104. Les droits des testaments et autres actes de libéralité à cause de mort doivent être acquittés par les héritiers, légataires et donataires, leurs tuteurs et curateurs, et les exécuteurs testamentaires (art. 29, al. final).

§ 3°. — DES ACTES PRIVÉS PASSÉS EN BELGIQUE ET DES ACTES
AUTHENTIQUES OU PRIVÉS PASSÉS A L'ÉTRANGER DONT L'ENRE-
GISTREMENT EST OBLIGATOIRE DANS UN DÉLAI DE RIGUEUR.

105. Toutes les parties, sans distinction aucune, sont constituées débitrices du fisc pour les droits des actes privés

(1) Mémoire de l'Administration, *Mon.*, 1888, p. 331 ; NAQUET, n° 1190.

passés en Belgique et des actes authentiques ou privés passés à l'étranger *qu'elles ont à faire enregistrer*. Ces expressions de l'art. 29, al. 6, se réfèrent aux dispositions de l'art. 22.

L'obligation des parties est indivisible, non susceptible d'exécution partielle. L'indivisibilité des droits n'est qu'une conséquence de ces deux principes que la formalité de l'enregistrement ne peut être scindée et accomplie pour partie (supra, n° 89), et qu'elle ne peut avoir lieu que moyennant le paiement préalable et intégral des droits (art. 28). Aussi est-il de maxime traditionnelle que tant qu'un acte n'est pas enregistré, l'indivisibilité de la formalité entraîne celle de la perception ⁽¹⁾. Cette maxime est vraie pour le droit en sus comme pour le droit simple.

§ 4°. — DES MUTATIONS VERBALES DE PROPRIÉTÉ OU
D'USUFRUIT D'IMMEUBLES.

106. La poursuite des droits ne peut être exercée que contre le nouveau propriétaire. D'un côté, en effet, il semble bien que c'est au nouveau possesseur seul qu'est imposée l'obligation de souscrire la déclaration prescrite par l'art. 4 de la loi de l'an IX; d'un autre côté, les présomptions établies par l'art. 12 de la loi organique ont uniquement pour but d'autoriser la poursuite du droit contre le nouveau possesseur ⁽²⁾.

§ 5°. — DES ACTES DONT L'ENREGISTREMENT N'EST PAS
OBLIGATOIRE DANS UN DÉLAI DE RIGUEUR.

107. L'art. 29 ne contient aucune disposition à leur égard. La débetion des droits dont ils sont passibles, incombe

⁽¹⁾ Cass. fr., 19 octobre 1896, GARNIER, *Rép. pér.*, 1897, p. 78.

⁽²⁾ GARNIER, *Rép. gén.*, *vo mutation*, n° 74.

naturellement aux personnes qui en pratiquent l'usage prévu par l'art. 23 (1).

On verra plus loin les dispositions des art. 42 et 47 qui rendent les officiers publics et les juges responsables des droits des actes non enregistrés dont il est fait usage devant eux.

SECTION 2^e. — De l'obligation après l'accomplissement de la formalité.

108. Il s'agit ici de la déduction des *droits supplémentaires*, c'est-à-dire des droits que le receveur a négligé de percevoir au moment de l'enregistrement et de ceux qui ne sont devenus exigibles que depuis lors, par la réalisation d'une condition suspensive.

Il est universellement admis qu'aucune poursuite en paiement de droits supplémentaires sur un acte *public* ne peut être dirigée contre l'officier qui a reçu ou dressé cet acte. C'est que la nécessité d'acquitter l'impôt qui incombe aux officiers publics, tient à l'obligation de faire enregistrer leurs actes. " Il résulte de là qu'une fois l'enregistrement accompli et le paiement des droits effectué, tel qu'il a été fixé par le receveur, leur responsabilité est à couvert, parce que leur devoir professionnel est entièrement rempli (2). "

La jurisprudence française décide invariablement que toutes les parties qui ont concouru à un acte *volontaire*, public ou privé, sont tenues, chacune pour le tout, des

(1) Cass. fr., 18 décembre 1882, *Mon.*, 1883, p. 153. — Selon la jurisprudence française, la déduction en incomberait également aux parties, même lorsqu'elles sont restées étrangères à l'usage qui a été fait de l'acte sous seing privé. Cass. fr., 19 janvier 1885, *Mon.*, 1886, p. 25.

(2) NAQUET, n^o 1185.

droits supplémentaires qui peuvent être dus sur cet acte⁽¹⁾; et elle n'admet point qu'il y ait à distinguer, à cet égard, entre les actes sous seing privé dont l'enregistrement était obligatoire et ceux dont l'enregistrement était facultatif⁽²⁾.

109. L'Administration belge a soutenu le système de la jurisprudence française, mais seulement à l'égard des actes enregistrables dans un délai de rigueur. Elle s'est appuyée sur des arguments de texte et de droit commun.

C'a été l'art. 29 qui lui a servi d'argument de texte. Mais il est manifeste que cet article ne concerne nullement les droits supplémentaires; il ne s'occupe que *des droits des actes à enregistrer*. Ces termes, qui dominent toutes ses dispositions, montrent que son unique objet est de régler l'action du fisc lorsqu'il s'agit de poursuivre l'enregistrement d'un acte enregistrable dans un délai de rigueur et le paiement des droits qui se trouvent exigibles.

L'Administration a affirmé que : " d'après le bon sens et l'équité, et, dès lors, d'après le droit commun, les débiteurs du fisc, dans le cas d'un acte volontaire enregistrable dans un délai de rigueur, sont tous ceux qui ont créé la matière imposable, c'est-à-dire tous ceux auxquels la convention et l'acte qui la constate doivent leur existence. „ Ce n'est pas là un argument de droit commun, mais une considération d'ordre purement législatif, *de lege condenda*. La loi n'a dit nulle part que l'impôt est la dette de tous ceux dont le concours a créé la matière imposable. Au contraire, la volonté du législateur s'est nettement manifestée dans un texte spécial de la loi : l'art. 18, *in fine*, n'impose qu'à l'acquéreur seul, c'est-à-dire à celui-là qui, de droit commun,

(1) Cass. fr., 3 février 1879, et 19 mai 1896, *Mon.*, 1879, p. 221, et 1896, p. 314.

(2) Cass. fr., 10 mars 1858, *Journal*, 1858, p. 132.

est le débiteur définitif de l'impôt (art. 31), le paiement du droit supplémentaire reconnu exigible à la suite d'un procès-verbal d'expertise.

La vérité est que, sauf le cas de l'art. 18, la loi a omis de régler la poursuite des droits supplémentaires. Est-ce à dire que le paiement de ces droits ne puisse être exigé de personne? Evidemment non; mais la conséquence du silence de la loi est que le fisc ne peut agir que contre celle des parties à laquelle les règles de la contribution imposent la charge définitive des droits d'enregistrement. Celle-là sera toujours tenue de satisfaire à l'action du fisc, car il est clair, d'après le bon sens et l'équité, que quiconque est débiteur définitif d'un impôt ne peut se soustraire à l'obligation de le payer (1)!

110. L'Administration belge décide que les droits supplémentaires exigibles sur un acte dont l'enregistrement était facultatif, ne peuvent être poursuivis que contre la personne qui, par la réquisition de la formalité ou par l'un des usages prévus en l'art. 23, a fait naître exclusivement dans son chef la dette de l'impôt (2). Certains auteurs décident, au contraire, que ces droits supplémentaires ne peuvent être réclamés qu'aux personnes désignées dans l'art. 31, comme devant définitivement supporter l'impôt (3).

Le système de l'Administration nous paraît préférable par cette raison que les dispositions du titre V de la loi concernent uniquement les droits des actes qui donnent ouverture à l'impôt par le seul fait de leur existence, qui sont à enregistrer, selon l'expression de l'art. 29.

(1) Cass., chambres réunies, 20 juin 1888, *Mon.*, 1888, p. 321.

(2) Décision, 15 décembre 1886, *Mon.*, 1887, p. 35; Namur, 13 juin 1887, *Mon.*, 1887, p. 361.

(3) SCHICKS, *Traité élémentaire*, n° 66; Anvers, 7 mai 1887, *Mon.*, 1887, p. 390.

TITRE VI. — Des prohibitions et des mesures tendant à assurer la perception des droits.

CHAPITRE I. — RÈGLES CONCERNANT LES NOTAIRES ET AUTRES OFFICIERS PUBLICS.

SECTION 1^{re}. — De la défense de faire un acte public en conséquence d'un acte non enregistré.

111. L'art. 41 défend aux notaires et autres officiers publics de faire aucun acte en conséquence d'un acte public non enregistré, encore que le délai d'enregistrement de cet acte ne soit pas expiré ⁽¹⁾.

L'art. 42 leur défend de faire un acte en vertu d'un acte sous signature privée ou passé en pays étranger, s'il n'a été préalablement enregistré.

On a déjà observé que l'art. 42 a été écrit principalement en vue d'assurer l'observation de la prohibition édictée par l'art. 23 à l'égard des actes qui ne sont pas assujettis à l'enregistrement dans un délai de rigueur (supra, n° 72).

112. Les art. 41 et 42 se trouvent modifiés en ce sens que :

1° Les *officiers publics* peuvent dresser des actes en conséquence d'*effets négociables* (art. 69, § II, 6°) non enregistrés, sous l'obligation de présenter ces effets à l'enregistrement avec l'acte par lequel il en est fait usage (art. 4 de la loi du 5 juillet 1860);

2° Les *notaires* peuvent recevoir des actes en conséquence d'*actes quelconques* non enregistrés, sous l'obligation de présenter ces derniers à l'enregistrement avec l'acte dans lequel il en est fait usage (art. 3 de la loi du 5 juillet 1860).

(1) Cette disposition est applicable alors même que les actes émanent de deux officiers publics différents; elle ne fait, en effet, aucune distinction.

Cette disposition ne concerne que les notaires, et non les autres officiers publics.

113. Les expressions *faire un acte en conséquence* ou *en vertu d'un autre acte*, des art. 41 et 42, et *faire dans un acte usage d'un autre acte*, de l'art. 23, ont absolument le même sens (1).

114. L'application de nos art. 23, 41 et 42 est subordonnée à deux conditions :

1° Il faut que l'acte de l'officier public révèle par lui-même, par ses propres énonciations, expressément ou implicitement, l'existence matérielle d'un autre acte non enregistré. Chacun de nos articles, en effet, vise l'usage d'actes sous signature privée ou passés en pays étranger, et d'actes soumis à l'enregistrement sur la minute ou l'original (2).

Pour que cette première condition soit remplie, il n'est pas nécessaire que l'acte non enregistré ait été matériellement représenté à l'officier, il suffit que son existence se trouve mentionnée dans l'acte public.

Il y a nombre d'expressions juridiques qui n'impliquent point, par elles seules, l'idée d'un *instrumentum*; tels sont les termes : contrat, vente, bail, marché, etc. (3).

Il en est quelques-unes qui impliquent l'idée d'un écrit, comme les mots : billet, police, avenant, action au porteur, testament.

Dès qu'un acte public révèle expressément ou implicitement l'existence d'un acte non enregistré, il est indifférent qu'il mentionne que la convention contenue au dit acte a été conclue *verbalement* (4).

(1) Bruxelles, 7 décembre 1899, *Mon.*, 1899, p. 404.

(2) Cass., 6 mars 1851, *Mon.*, 1851, p. 84; *Revue prat. du notar.*, 1898, p. 657.

(3) Cass., 6 juin 1851, *Mon.*, 1851, p. 191.

(4) Cass., 10 février 1898, *Mon.*, 1898, p. 57.

2° Il faut ensuite que l'acte de l'officier public tire quelque effet juridique de l'acte non enregistré dont il mentionne l'existence. Il n'est certes pas nécessaire que l'acte non enregistré soit l'unique raison d'être de l'acte public, il suffit qu'il en forme l'un des éléments (1).

Cette seconde condition est indispensable ; la mention de l'existence matérielle d'un écrit est insuffisante, si cette mention n'a qu'un caractère purement descriptif, comme celle des actes relatés dans un procès-verbal d'inventaire. On ne peut dire qu'en laissant décrire des actes dans un inventaire, les héritiers leur fassent produire quelque effet juridique; cela a été reconnu par un arrêté du Directoire exécutif du 22 ventôse an VII. Il en est ainsi même quand il s'agit d'actes constatant des obligations à charge de l'une ou l'autre des parties figurant à l'inventaire. Mais il importe, en pareil cas, que la partie débitrice garde une attitude purement passive ; si elle faisait acter sa reconnaissance de l'acte d'obligation inventorié, le procès-verbal d'inventaire contiendrait un titre récongnitif dans lequel il serait fait l'usage prévu par nos art. 23 et 42 (2).

115. Quid des mentions de titres de créance faites dans les actes de partage ? En général, ces mentions ont un caractère purement énonciatif ; les héritiers se partagent les titres du défunt tels quels, sans en assurer à ceux qui les reçoivent la sincérité ou le recouvrement. Mais ce caractère n'appartient plus aux mentions relatives à des titres souscrits au profit de l'auteur de la succession par l'un des cohéritiers, lorsque celui-ci laisse porter les sommes ou objets qui y sont énoncés dans la masse des biens de la succession, et consent à ce qu'ils soient placés dans son lot

(1) Cass., 29 juillet 1864, *Mon.*, 1864, p. 257.

(2) Boulogne, 24 août 1882, GARNIER, *Rép. pér.*, 1883, p. 304.
Cpr. SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, n° 47.

ou dans le lot de l'un de ses cohéritiers. En pareil cas, il y a une reconnaissance de titre par l'héritier débiteur, et conséquemment un usage de ce titre qui en rend l'enregistrement obligatoire (1).

Il est généralement admis que l'usage prévu par nos textes se rencontre dans les cas suivants : titres de propriété du vendeur ou du constituant mentionnés dans un acte de vente ou d'hypothèque (2) ; titres au porteur faisant l'objet d'un apport dans un acte de société (3) ; titres de créance mentionnés dans un acte de nantissement (4) ; acte passé par le portefort relaté dans l'acte de ratification (5).

116. Il est clair que nos art. 23, 41 et 42 ne sont pas applicables quand les actes dont il est fait usage se trouvent exempts de la formalité de l'enregistrement. D'autre part, il est certain qu'ils restent applicables aux actes qui jouissent de la faveur de l'enregistrement *gratis* ou *en debet*.

117. L'officier public qui contrevient à nos art. 41 et 42 modifiés par les art. 3 et 4 de la loi du 5 juillet 1860, encourt une amende de 25 francs et est tenu du paiement du droit exigible sur l'acte dont il a été fait usage.

Il est tenu du paiement du droit, en ordre principal, dans le cas de l'art. 41 (usage d'un acte public), et seulement en ordre subsidiaire, après discussion des parties, dans le cas

(1) SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, nos 49 et 50.

(2) Cass. fr., 17 février 1890, *Mon.*, 1890, p. 178.

(3) Bruxelles, 7 décembre 1899, *M. n.*, 1899, p. 404. Il faut observer que les actions émises par des sociétés dont le siège est établi dans le royaume sont exemptes de l'enregistrement (art. 10 de la loi du 24 mars 1873).

(4) Cass., 29 juillet 1864, *Mon.*, 1864, p. 257. Cpr. au sujet des actes de nantissement passés en forme administrative, la note à la p. 33.

(5) Décision fr., 16 juin 1891, *Mon.*, 1891, p. 389.

de l'art. 42 (usage d'un acte sous seing privé ou passé en pays étranger) (1).

118. L'officier public qui fait un acte en vertu d'un acte sous seing privé ou passé en pays étranger, enregistré, doit faire mention complète, dans sa minute, de la quittance des droits qui ont été perçus sur cet acte (art. 44, al. 2 et 3).

Cette obligation n'existe pas au cas où l'acte dont il est fait usage est un acte public. La différence provient du système de l'art. 26 sur la compétence des bureaux d'enregistrement. Les actes sous seing privé ou passés à l'étranger pouvant être enregistrés dans tous les bureaux indistinctement, le receveur auquel on présente un acte passé en conséquence d'un acte privé ou étranger, ne pourrait, en fait, vérifier si l'acte dont on a fait usage a été ou non soumis à la formalité. Au contraire, les actes publics devant être enregistrés dans un bureau déterminé, il est facile au receveur de s'assurer si l'acte public dont l'usage se trouve relaté dans l'acte qui lui est soumis, a déjà subi la formalité de l'enregistrement.

119. Aucune disposition légale ne prescrit à celui qui demande l'enregistrement d'un acte sous seing privé dans lequel il est fait usage d'un autre acte non enregistré, de présenter également ce second écrit à la formalité.

SECTION 2^e. — De la défense de délivrer un acte public en brevet ou en copie, avant son enregistrement.

120. Les notaires et autres officiers publics ne peuvent délivrer en brevet ou en copie authentique aucun acte soumis à l'enregistrement sur la minute ou l'original, avant qu'il ait été enregistré, quand même le délai pour l'enre-

(1) SCHICKS, *Dict.*, *vis* acte en conséquence, n^o 125; NAQUET, n^o 1187.

gistroment ne serait pas encore expiré, à peine de 25 francs d'amende, outre le paiement du droit (art. 41, al. 1^{er}). Ce texte ne défend pas de commencer l'écriture d'une expédition avant l'enregistrement de la minute, mais seulement de délivrer l'expédition, c'est-à-dire de la remettre au requérant.

À l'égard des jugements qui ne sont assujettis à l'enregistrement que sur les expéditions, il est défendu aux greffiers, sous les mêmes peines, d'en délivrer aucune, sans l'avoir fait enregistrer (art. 41, al. 3).

Les prohibitions de l'art. 41 ne concernent pas la délivrance de copies *non signées* (arg. de l'art. 17, al. 2, de la loi du 25 novembre 1889).

121. Il est fait exception à la règle de l'art. 41, al. 1^{er}, pour les exploits et autres actes de cette nature qui se signifient à parties ou par affiches (art. 41, al. 2). Ainsi le notaire ne doit pas faire enregistrer l'acte respectueux avant d'en remettre copie aux père et mère.

Il est admis que le notaire peut, pour permettre d'en poursuivre l'homologation, délivrer expédition des actes soumis à approbation supérieure, avant que ces actes soient enregistrés (arg. de l'art. 2 de la loi du 25 mars 1847) (*supra*, n° 58).

122. Il doit être fait mention dans toutes les expéditions des actes publics qui doivent être enregistrés sur les minutes, de la quittance des droits, par une transcription littérale et entière de cette quittance (art. 44, al. 1^{er} et 3).

Les greffiers qui délivrent des secondes et subséquentes expéditions des actes et jugements dont une première expédition a été enregistrée au droit proportionnel, sont tenus de faire mention, dans chacune de ces expéditions, de la quittance du droit payé pour la première expédition, par une transcription littérale de cette quittance. Ils doivent également faire mention, sur la minute, de chaque expé-

dition délivrée, de la date de l'enregistrement et du droit payé (art. 45).

SECTION 3^e. — **De la défense de recevoir aucun acte en dépôt sans dresser acte du dépôt.**

123. Il est défendu à tout notaire ou greffier, sous peine de 25 francs d'amende, de recevoir aucun acte en dépôt sans dresser acte du dépôt (art. 43).

Cette défense est subordonnée à deux conditions :

1^o Que l'acte soit remis au notaire ou greffier en sa qualité d'officier public, et non à titre de simple particulier (¹). Le dépôt fait au notaire ou greffier comme personne privée s'appelle *dépôt de confiance*, par opposition au dépôt fait à l'officier public, que l'on nomme *dépôt pour minute*.

2^o Que l'acte soit remis à l'officier pour être rangé dans ses archives, et non pas simplement pour servir de renseignement à la rédaction d'un autre acte.

124. L'art. 43 n'admet qu'une seule exception à la défense qu'il établit : *sont exceptés les testaments déposés chez les notaires par les testateurs*.

La jurisprudence autorise une seconde exception : le notaire n'est point tenu de dresser acte du dépôt du testament olographe ou mystique qui lui est confié en exécution de l'art. 1007 c. c., lorsque le testament lui est remis de suite par le président, et que cette remise est *constatée* dans le procès-verbal dressé par le président et son greffier ; il suffit alors que le notaire inscrive le testament à son répertoire, avec mention du procès-verbal, le jour même où la remise lui est faite (²).

(¹) Cass. fr., 13 juin 1864, D. 1864, 1, 333.

(²) SCHICKS, *Dict.*, *vo* *dépôt*, nos 7 à 9.

SECTION 40. — **De la défense d'annexer ou de recevoir en dépôt un acte sous seing privé ou passé en pays étranger, et d'en délivrer des copies, avant son enregistrement.**

125. Aucun notaire ou autre officier public ne peut annexer à ses minutes un acte sous signature privée ou passé en pays étranger, ni le recevoir en dépôt, ni en délivrer copie signée (*supra*, n° 120), s'il n'a été préalablement enregistré, à peine de 25 francs d'amende et de *répondre* personnellement du droit (art. 42).

Cette disposition, comme celle qui défend aux officiers publics de rédiger un acte en conséquence d'un acte non enregistré, est modifiée, à l'égard des *notaires*, en ce sens que l'acte sous seing privé ou passé en pays étranger peut être présenté à l'enregistrement avec la minute à laquelle il est annexé, ou en même temps que l'acte de dépôt (art. 3 de la loi du 5 juillet 1860).

126. Il faut se garder de confondre l'annexe avec le dépôt. L'annexe suppose qu'il y a, entre la minute que l'officier dresse et la pièce qu'il y joint, un rapport de principal à accessoire qui permet de considérer la pièce annexée comme formant corps avec la minute. S'il n'y a pas de rapport entre les deux pièces, le fait de la jonction ne saurait les empêcher de conserver chacune une existence distincte et indépendante ; il n'y a point annexe, mais dépôt, et l'officier doit se conformer à la règle de l'art. 43, sur le dépôt de pièces (*supra*, n° 123).

Il est manifestement utile que le fait de l'annexe soit mentionné dans l'acte public et sur la pièce qui y est jointe ; mais l'absence de ces mentions peut-elle empêcher la pièce annexée d'avoir le caractère d'annexe, si d'ailleurs elle se rattache à la minute à titre de renseignement ou de justification ? En d'autres termes, l'absence de ces mentions

suffira-t-elle pour permettre au fisc de soutenir que le fait de la jonction a été postérieur à la passation de l'acte en minute, et que dès lors le notaire ou greffier aurait dû satisfaire à la règle de l'art. 43, en dressant acte de dépôt ? Il est tout à fait arbitraire de soutenir que le fait matériel de l'annexe doit être constaté par une mention dans la minute de l'acte public ; ni la loi organique du notariat (art. 13), ni aucune autre ne prescrivent d'énonciation à ce sujet ⁽¹⁾.

127. On doit excepter de la défense portée par l'art. 42 les testaments que le notaire reçoit en dépôt par ordonnance de justice (art. 1007 c. c.). Cette exception est universellement reconnue, quoiqu'elle ne résulte d'aucun texte spécial ; c'est qu'en ce cas le notaire n'est pas à même d'exiger des héritiers et autres successeurs du défunt (art. 21 et 32) la consignation préalable des droits ⁽²⁾.

SECTION 5^e. — Des obligations relatives au répertoire.

128. On appelle *répertoire* la table chronologique que les officiers publics doivent former, jour par jour, des actes et procès-verbaux de leur ministère. Le répertoire donne à l'Administration le moyen de contrôler si les officiers publics se sont conformés aux prescriptions de l'art. 20 de notre loi.

Pour les greffiers des tribunaux et les greffiers ou secrétaires des administrations provinciales et communales, l'obligation de faire enregistrer les originaux des actes auxquels ils interviennent, et celle de les répertorier, marchent vraiment de pair ; ils sont tenus de porter à leur répertoire tous les actes qu'ils ont à faire enregistrer, mais rien que ceux-là (art. 49, 3^o et 4^o) ⁽³⁾.

⁽¹⁾ Cpr. SCHICKS, *Dict.*, v^o *annexe*, n^o 3.

⁽²⁾ SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, n^o 119.

⁽³⁾ Cass. fr., 14 novembre 1837, *Journal*, 1838, p. 165 ; circulaire, 27 août 1878, *Mon.*, 1878, p. 293.

Quant aux notaires et aux huissiers, ils doivent répertorier tous les actes de leur ministère indistinctement, même ceux qui sont exempts de la formalité de l'enregistrement (art. 49, 1^o et 2^o). Au point de vue du droit notarial, la tenue du répertoire n'est point prescrite uniquement dans l'intérêt du fisc; elle sert aussi à empêcher les antedates des actes, et surtout à constater authentiquement si les actes sont reçus en minute ou passés en brevet. La tenue du répertoire des notaires présente encore une utilité civile dans le cas spécial de l'art. 1336 c. c.

129. Les répertoires doivent être cotés et paraphés : ceux des notaires, par le président du tribunal de première instance de leur résidence (art. 30 de la loi du 25 ventôse an XI); ceux des greffiers de justice de paix, par le juge de paix; ceux des greffiers des tribunaux, par le président; ceux des greffiers ou secrétaires des administrations, par le chef de l'administration (art. 53); ceux des huissiers, par le magistrat désigné en l'art. 46 du décret du 14 juin 1813.

Chaque article du répertoire doit contenir : 1^o son numéro; 2^o la date de l'acte; 3^o sa nature : vente, donation, procuration, etc., et son espèce : en minute ou en brevet (art. 30 de la loi du 25 ventôse an XI); 4^o les noms et prénoms des parties et leur domicile; 5^o l'indication des biens, leur situation et le prix, lorsqu'il s'agit d'actes qui ont pour objet la propriété, l'usufruit ou la jouissance de biens-fonds; 6^o la relation de l'enregistrement (art. 50).

130. Les actes doivent être inscrits au répertoire jour par jour, sans blanc ni interligne, et par ordre de numéros. Il ne suffit pas que les actes soient portés au répertoire dans l'ordre de leurs dates respectives; il faut qu'ils y soient inscrits *le jour même* de leur passation, sauf à laisser en blanc la colonne destinée à contenir la relation de l'enregistrement (1).

(1) GARNIER, *Rép. pér.*, 1887, p. 152, et 1897, p. 18.

Les difficultés qui s'élèvent sur le point de départ du délai de l'enregistrement à l'égard des actes à vacations et des actes à plusieurs dates, se représentent au sujet du jour où ces actes doivent être répertoriés (supra, n^o 56 et 57). En pratique, on suit à l'égard des actes à vacations les règles arbitraires d'une décision ministérielle du 18 août 1812; la première vacation est inscrite à sa date sur le répertoire, et on rappelle à la suite, dans le même contexte, les dates des autres vacations.

Le notaire auquel un testament olographe est remis par le président du tribunal de première instance, et qui en prend charge en signant le procès-verbal d'ouverture (art. 1007 c. c.), doit l'inscrire à son répertoire le jour même où il le reçoit ⁽¹⁾ (supra, n^o 124).

131. Les notaires et autres officiers publics sont obligés de présenter tous les trois mois leur répertoire au visa du receveur de l'enregistrement de leur résidence. Cette formalité doit être remplie dans les dix premiers jours des mois de janvier, avril, juillet et octobre (art. 51).

L'officier public doit présenter au visa trimestriel tout son répertoire en cours depuis le visa précédent. Ainsi celui qui a terminé un volume de son répertoire le 31 décembre, et qui en a commencé un autre le 1^{er} janvier, doit présenter ces deux volumes au visa de son receveur dans les dix premiers jours de janvier ⁽²⁾.

L'officier qui passe du ressort d'un bureau d'enregistrement dans celui d'un autre bureau, n'est pas tenu de présenter son répertoire au visa de son ancien receveur, à la fin du trimestre; il suffit qu'il le présente au visa de son nouveau receveur ⁽³⁾.

⁽¹⁾ Cass. fr., 21 octobre 1896, *Mon.*, 1897, p. 115.

⁽²⁾ Décision, 19 mai 1882, *Mon.*, 1882, p. 245.

⁽³⁾ Décision, 19 octobre 1880, *Mon.*, 1880, p. 365.

SECTION 6^e. — Des obligations relatives à la communication des actes et répertoires.

132. Les préposés de l'enregistrement ont un droit permanent de vérification sur les archives des officiers publics.

Ce droit ne souffre de restriction qu'à l'égard des testaments et des institutions contractuelles entre époux, du vivant des testateurs (art. 54).

Que faut-il entendre par les archives des officiers publics? Ce sont uniquement les minutes de leurs actes, avec les pièces y annexées, et leurs répertoires (art. 52 et 54). On ne peut y comprendre les actes sous seing privé dont ils sont dépositaires, que s'il apparaît d'un acte de dépôt ou d'une inscription au répertoire (*supra*, n° 130), que ces écrits leur ont été remis à raison de leurs fonctions et pour faire partie du dépôt public qui leur est confié par la loi (1).

Le droit de vérification des préposés de l'enregistrement ne peut être exercé que les jours ouvrables, et sans *déplacement* des minutes et répertoires.

Les art. 52 et 54 ne prévoient et ne punissent que le refus de communication émané des officiers publics, et non le refus émané de leurs clercs, qui ne sauraient être considérés comme leurs représentants pour l'exécution de la loi fiscale. Mais il est évident que les amendes établies par ces articles seront applicables lorsque le refus du clerc, combiné avec les absences *calculées* de l'officier public, constituera celui-ci en état de contravention personnelle.

133. Le droit de vérification des préposés de l'enregistrement n'emporte point comme corollaire celui de pratiquer des perquisitions dans le local où se trouvent les archives de l'officier public; leur droit est uniquement

(1) Cass. fr., 3 novembre 1866, *Mon.*, 1867, p. 219; SCHICKS, *Dict. v^o communication*, n° 7. Cpr. NAQUET, n° 1186.

d'exiger l'exhibition des actes qu'ils indiquent, d'en prendre connaissance et d'en tirer eux-mêmes les extraits et copies qu'ils jugent nécessaires.

Aucune disposition de la loi ne permet aux préposés de l'enregistrement d'exiger qu'il soit procédé en leur présence à la levée des scellés et à l'inventaire des papiers d'un notaire disparu ou décédé. Mais aucune disposition ne leur défend non plus de se présenter en l'étude d'un notaire décédé ou disparu au jour où il doit être procédé à ces opérations et de réclamer à ce moment les communications auxquelles ils ont droit, en se conformant aux règles tracées par l'art. 54 (1).

CHAPITRE II. — RÈGLES CONCERNANT LES JUGES ET ARBITRES, ET LES AUTORITÉS ADMINISTRATIVES.

134. L'art. 47 défend aux juges et arbitres de rendre aucun jugement, et aux membres des administrations provinciales et communales de prendre aucun arrêté en faveur de particuliers, sur des actes non enregistrés, à peine d'être personnellement responsables des droits (2).

Les termes *rendre un jugement* ou *prendre un arrêté sur un acte*, de notre art. 47, sont en une certaine harmonie avec ceux *faire un acte en conséquence* ou *en vertu d'un autre acte*, des art. 41 et 42; la loi n'a pas entendu interdire aux juges, arbitres et membres des administrations de faire mention quelconque d'actes non enregistrés, mais seulement de statuer dans leurs sentences ou leurs arrêtés sur de pareils actes. Il n'y a pas d'ailleurs à distinguer entre les actes sur lesquels le juge *statue*, ceux auxquels il reconnaît

(1) SCHICK, *Dict.*, v^o *communication*, n^o 9; NAQUET, n^o 1186.

(2) Liège, 7 juin 1893, *Mon.*, 1896, p. 150.

la force probante et ceux auxquels il la refuse pour cause de nullité ou autre motif⁽¹⁾.

135. Toutes les fois qu'une condamnation est rendue ou qu'un arrêté est pris sur un acte enregistré, le jugement, la sentence arbitrale ou l'arrêté doit faire mention détaillée de la quittance du droit d'enregistrement; en cas d'omission, le receveur doit exiger le droit si l'acte n'a pas été enregistré dans son bureau, sauf restitution dans les deux années s'il est ensuite justifié de l'enregistrement de l'acte sur lequel le jugement a été prononcé ou l'arrêté pris (art. 48). La finale de cette disposition constitue une exception au principe que les droits régulièrement perçus ne sont pas restituables, quels que soient les événements ultérieurs (supra, n° 26).

136. Ni l'art. 47, ni aucun autre texte de la loi, ne porte défense aux juges de statuer sur les *conventions verbales* que les plaideurs allèguent dans leurs conclusions et dont ils reconnaissent les termes de commun accord. Comment les juges pourraient-ils avoir l'obligation d'ordonner l'enregistrement d'actes qui non seulement ne sont pas produits devant eux, mais dont l'existence même n'est pas certaine⁽²⁾?

137. Si le fisc ne peut faire aucun reproche aux juges d'avoir statué sur une convention déclarée verbale par les parties litigantes, alors que chacune d'elles avait dans son dossier secret le texte de cette convention écrite, du moins n'est-il pas recevable, en pareil cas, à exercer contre les parties des poursuites fondées sur la violation de l'art. 23 de notre loi?

Il n'est certes pas à nier que le fait d'employer un acte dans un procès, de l'y *produire* à l'appui d'une prétention

(1) SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, n° 128.

(2) Bruxelles, 18 janvier 1887, *Mon.*, 1887, p. 83.

que l'on élève, constitue l'usage en justice prévu par l'art. 23, et donne ouverture à l'action du fisc contre la partie qui en est l'auteur. Une jurisprudence constante autorise le fisc à exiger l'enregistrement de tout acte produit en cours d'instance, et, en cas de refus, à réclamer le paiement d'une somme arbitrée d'office, sauf à augmenter ou à diminuer, après représentation de l'acte (1).

Mais il est également incontestable qu'aucun texte ne prohibe ce qu'on a appelé *la pratique des conventions verbales* (2). C'est une vérité de droit civil qu'on ne peut confondre une convention avec l'écrit qui en fait preuve; autre chose est la convention, autre chose l'acte instrumentaire. C'est encore une vérité de droit civil que tout plaideur est maître de recourir comme il l'entend aux divers modes de preuve admis par la loi (art. 1316 c.c.). Libre au plaideur qui s'appuie sur une convention de ne point produire la preuve littérale qu'il en possède et d'en établir l'existence par un autre mode, spécialement par l'aveu de son adversaire (art. 1356 c.c.). Or, cela arrive tous les jours; l'une des parties articule la convention dont elle se prévaut, sans en invoquer l'acte instrumentaire, et la partie adverse n'hésite pas à faire l'aveu qu'on lui demande; celle-ci avoue la convention sans difficulté, parce qu'elle sait qu'elle serait promptement confondue, en cas de dénégation; n'a-t-elle pas elle-même dans son dossier secret le texte de la convention écrite, le double de l'acte sous seing privé! En pratique, les plaideurs ne s'opposent presque jamais des conventions écrites, ils n'arguent que de conventions verbales; dans les contestations les plus acharnées sur le fond, ils se trouvent

(1) SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, nos 7 à 10; Cass. fr., 7 mai 1901, *Revue de l'enregistrement*, 1901, p. 547.

(2) Chambre des représentants, séance du 25 décembre 1886, discours des Ministres Devolder et Beernaert, reproduits au *Mon.*, 1887, p. 67.

d'accord sur ce point de forme. Comme le dit DEMANTE, il n'y a, dans l'espèce, qu'une réticence licite, non un agissement frauduleux.

L'état de la jurisprudence belge sur cette question se résume dans les deux propositions suivantes :

Un particulier invoque-t-il en justice une convention verbale, une convention, sans plus, dans des termes qui n'impliquent pas la reconnaissance d'un écrit, l'art. 23 n'est pas applicable, quelque certaine que soit, en fait, l'existence d'un acte.

Mais la convention invoquée est-elle donnée comme écrite, résulte-t-il des expressions employées dans les pièces de la procédure ou le jugement, que la convention est écrite, il y a lieu à enregistrement préalable, encore que l'écrit ne soit pas matériellement produit au tribunal (1).

APPENDICE AU TITRE PRÉCÉDENT.

138. Les dispositions du titre VII de la loi s'appliquent-elles à tous écrits quelconques, même à ceux qui ne constituent pas des actes dans le sens de la loi civile?

D'après les Administrations belge et française, il faudrait répondre affirmativement; le mot *acte*, disent-elles, est employé génériquement pour toute production ou pièce susceptible d'enregistrement (2). Il n'y a aucune raison pour donner au mot *acte* employé dans nos textes un sens différent de celui qu'il reçoit dans le droit civil; or, c'est un brocard de droit civil qu'il n'y a point d'acte sans signature (3).

(1) Note sous Cass. fr., 20 juillet 1896, *Mon.*, 1896, p. 386.

(2) Mémoire de l'Administration belge, *Mon.*, 1898, p. 58; mémoire de l'Administration française, *Revue de l'enregistrement*, 1901, p. 190.

(3) LAURENT, XIX, n° 337; NAQUET, n° 1141. Cpr. SCHICKS, *Traité élémentaire*, n° 78.

TITRE VII. — Principes généraux de l'application des tarifs.

CHAPITRE I. — DE LA DÉTERMINATION DE LA NATURE DES ACTES ET DES MUTATIONS.

139. Le droit de mutation est dû par le seul fait de l'existence de la mutation immobilière, qu'il y ait ou qu'il n'y ait pas d'écrit. La matière imposable, c'est le *gestum* et non le *scriptum* (supra, n° 37).

Aussi le fisc n'est-il point tenu, lorsque la déduction d'un droit de mutation est en jeu, de s'incliner devant la teneur de l'acte instrumentaire dressé par les parties; il peut prouver *contre et outre* le contenu de cet acte, par tous les modes du droit commun compatibles avec l'esprit de la loi organique. On ne saurait méconnaître, en effet, que la mission du fisc de percevoir les droits qui atteignent directement les transmissions de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, emporte naturellement le devoir de dévoiler les fraudes au moyen desquelles les débiteurs de ces droits cherchent à se soustraire à leur application.

C'est ainsi que le fisc doit être admis à prouver la simulation dans les cas suivants : acte de donation en ligne directe déguisant une vente ⁽¹⁾; acte de renonciation à succession dissimulant une cession à titre onéreux ⁽²⁾; actes de constitution, de dissolution et de partage de société imaginés pour cacher une vente entre les prétendus associés ⁽³⁾.

Le droit de prouver contre et outre le contenu des actes n'appartient pas aux parties, tout au moins dans la mesure

(1) Verviers, 10 février 1899, *Mon.*, 1899, p. 100.

(2) Verviers, 7 novembre 1900, *Mon.*, 1901, p. 5.

(3) Décision, 7 mars 1876, et Tournai, 5 avril 1897, *Mon.*, 1876, p. 114, et 1897, p. 173.

où il appartient au fisc; l'art. 60, en effet, prohibe la restitution de *tout droit*, donc du droit de mutation aussi bien que du droit d'acte, qui a été perçu suivant la teneur de l'acte présenté à la formalité (supra, n° 26).

140. Le droit d'acte suppose essentiellement l'existence d'un titre écrit; les opérations mobilières ne sont atteintes de l'impôt que dans les écrits qui en forment preuve. Ce n'est donc pas le *gestum*, mais le *scriptum* seul qui est à considérer dans les rapports du fisc et des contribuables (supra, n° 38). Il n'y a pas d'ailleurs à distinguer entre les droits fixes et les droits proportionnels; l'exigibilité de tout droit d'acte se détermine uniquement par le contenu de l'acte à enregistrer. En cette matière, dit un arrêt, il est de principe que les actes doivent être pris tels qu'ils sont, sans qu'il puisse être admise aucune preuve, de quelque nature qu'elle soit, contre et outre leur contenu, ni sur ce qui aurait été dit, fait ou convenu lors de leur rédaction, avant ou après (¹). Les actes ne sont pour le fisc que ce qu'ils sont pour les parties elles-mêmes.

Les principales conséquences de ce principe sont que :

1° Le fisc ne peut, par des éléments intrinsèques, compléter les actes ou y ajouter. Peu importe l'opération juridique à laquelle un acte se rattache, s'il n'en fait pas titre par lui-même. C'est ainsi qu'une facture de meubles déterminés, acquittée par le vendeur, n'encourt pas le droit de vente, mais seulement le droit de quittance (²). C'est ainsi encore

(¹) Bruxelles, 22 décembre 1873, *Mon.*, 1874, p. 50; jug. Gand, 21 juin 1899, *Mon.*, 1899, p. 257. « La source de l'action du fisc sur les opérations mobilières n'est pas ailleurs que dans le contenu des actes; on doit se borner à rechercher le caractère juridique de ce contenu en se conformant, le cas échéant, aux règles d'interprétation du droit commun (commentaire de la décision du 27 octobre 1867, *Mon.*, 1868, p. 3). »

(²) Décision, 18 décembre 1886, *Mon.*, 1887, p. 46; GARNIER, *Rép. gén.*, v° *quittance*, nos 162 et 163.

que l'acte par lequel un Collège échevinal, se disant dûment habilité, consent mainlevée de l'inscription hypothécaire prise pour sûreté d'une créance, ne donne point ouverture au droit de quittance, bien que la délibération du Conseil communal qui a autorisé le Collège ait constaté le paiement de la créance et que la date de cette délibération soit visée dans l'acte de mainlevée (1).

2° Le fisc ne peut non plus, par des éléments extrinsèques, relever la simulation des actes et rectifier leurs dispositions.

Cette conséquence est absolument repoussée par toute la doctrine et la jurisprudence françaises. La fraude, dit-on, fait exception à toutes les règles; dès lors, le fisc doit être admis à prouver, même par de simples présomptions humaines, la simulation qui a été employée en vue d'é luder l'impôt, et spécialement qu'une donation de créance a été déguisée sous la forme d'une cession à titre onéreux (2). On parle à tort de la fraude de l'impôt dans un ordre d'idées où la fraude ne trouve pas de place! " En dehors des mutations immobilières, le droit d'enregistrement n'est que le prix de l'utilité juridique de l'acte, c'est-à-dire de l'instrument de preuve. Si, dans le but de payer un droit moins élevé, les parties se contentent d'un instrument ayant des effets juridiques moins étendus que l'instrument auquel elles donneraient la préférence dans le cas où il ne coûterait pas plus cher, elles exercent en cela une faculté qui, dans le système de la loi de l'enregistrement, est parfaitement légitime (3). " Tant pis certes pour l'Etat dont l'intérêt fiscal est en question, mais tant pis aussi pour le vendeur apparent, donateur effectif, quand ses intérêts civils seront en péril;

(1) Jug. Gand, 6 janvier 1892, *Mon.*, 1892, p. 83.

(2) Mémoire de l'Administration française, GARNIER, *Rép. pér.*, 1901, p. 314; NAQUET, n° 56; DEMANTE, n° 598.

(3) Commentaire de la décision du 27 octobre 1867, *Mon.*, 1868, p. 3.

il ne pourra produire qu'un titre de vente lorsqu'il lui incombera de prouver une donation (à l'effet d'exercer une action en révocation, de résister à une demande en garantie, etc.). Eluder l'impôt, ce n'est pas le frauder. Si la loi sauvegarde mal les intérêts du fisc, celui-ci a la faculté d'en demander une meilleure; en attendant, les contribuables rédigent leurs actes au mieux de ce qu'ils croient leurs intérêts.

141. Si, dans la perception des droits d'acte, le fisc est lié par la teneur des actes, il ne l'est point par le sens littéral des termes qui y sont employés, ni par la qualification que les parties leur ont donnée (¹).

Le fisc est fondé à interpréter l'acte qui lui est soumis, à combiner ses différentes clauses pour découvrir son véritable caractère; il peut pour cela recourir à toutes les règles d'interprétation admises par le droit civil.

Le fisc est aussi fondé à ne point tenir compte de la qualification de l'acte lorsqu'elle est juridiquement incompatible avec sa substance. C'est une règle de droit civil, en effet, que la nature d'un acte se détermine, non par l'étiquette que les parties lui ont donnée, mais par le fond des clauses qu'elles y ont insérées. Ainsi, un acte est intitulé *mainlevée*, mais le créancier y déclare se désister de tous ses droits de privilège, d'hypothèque, d'action résolutoire, *et autres*; c'est un titre de libération (²). Ainsi encore, un acte est qualifié *renonciation*, mais il y est dit que l'usufruitier renonce à son droit en faveur du nu propriétaire qui *accepte* avec reconnaissance; c'est un acte de donation (³).

(¹) Bruxelles, 31 octobre 1891, *Mon.*, 1892, p. 49; Cass., 4 mai 1897, *Mon.*, 1897, p. 105; jug. Gand, 28 décembre 1898 et 21 juin 1899, *Mon.*, 1899, p. 76 et 257.

(²) Cass. fr., 1^{er} février 1898, *Mon.*, 1898, p. 221.

(³) St-Josse-ten-Noode, 28 mars 1888, *Mon.*, 1888, p. 155; jug. Gand, 21 décembre 1900, *Bely. jud.*, 1901, col. 433.

Mais, encore une fois, si le fisc n'est pas obligé de s'en rapporter à la qualification donnée par les parties lorsque cette qualification est contraire aux éléments que l'acte renferme, il ne peut non plus dénaturer ces éléments eux-mêmes pour appliquer à l'acte le tarif d'un contrat autre que celui dont il renferme la substance (1).

142. Le principe que la perception des droits d'acte se règle d'après la teneur des actes, s'applique aussi bien dans l'intérêt du fisc que dans l'intérêt des contribuables. Ainsi, les parties ne peuvent, par une déclaration complémentaire, limiter un bail écrit qui, d'après sa teneur, n'a pas de limite certaine (2). Ainsi encore, le fisc perçoit régulièrement l'impôt quelle que soit l'imperfection de l'opération juridique, si cette imperfection ne se manifeste pas dans l'acte instrumentaire présenté à la formalité (3).

CHAPITRE II. — DES ACTES IMPARFAITS ET DES ACTES NULS.

143. L'écrit qui rapporte une opération juridique tarifée par la loi ne donne ouverture à l'impôt que s'il constitue, en la forme et au fond, un *titre parfait* de cette opération.

Il faut que, dans son état extérieur, l'écrit présente la double perfection de l'acte instrumentaire et de l'acte juridique. Mais le fisc n'a pas à tenir compte des vices de forme ou de fond qui ne *ressortent* point de la teneur des écrits soumis à la formalité.

144. La *première condition* est que l'écrit forme une preuve complète, authentique ou privée, et non un simple commencement de preuve. La question de savoir quand un écrit fait titre est de pur droit civil; il suffit ici d'observer :

(1) SCHICKS, *Dict.*, v^o *décharge*, n^o 7.

(2) Cass., 26 mai 1854, *Mon.*, 1854, p. 226.

(3) Cass., 13 mai 1882, *Mon.*, 1882, p. 177.

1° Qu'un acte notarié nul ne vaut comme écriture privée que s'il est revêtu de la signature des parties (art. 1318 c. c.). Un acte notarié constatant une vente, non signé par toutes les parties, ne donne donc lieu qu'au droit fixe général⁽¹⁾.

2° Que l'écrit privé qui n'est pas signé par la personne contre laquelle il est destiné à faire titre, ne peut donner ouverture qu'au droit fixe général, puisque, même en le supposant émané du débiteur, il ne forme pas preuve complète, mais simple commencement de preuve.

3° Que le fisc n'a pas à rechercher par qui les actes sous seing privé sont soumis à la formalité. Il peut donc supposer que la formalité est demandée par telle des parties ou par telle autre, suivant qu'il y a intérêt. Ainsi, si l'on présente à l'enregistrement le double d'un acte synallagmatique signé seulement de l'une des parties, l'impôt doit être perçu comme s'il était signé de toutes les deux⁽²⁾.

4° Que le fisc est fondé à invoquer l'application du principe de l'art. 1320 c. c., sur la force probante des énonciations qu'un acte public ou privé renferme en rapport direct avec sa disposition. Ainsi, le reçu d'une somme de 100 francs est donné pour solde d'une obligation de 500 francs ; il est titre de libération pour tout le montant de l'obligation⁽³⁾.

5° Que les diverses mentions contenues dans un acte, authentique ou privé, n'ont d'efficacité, soit dans les rapports respectifs des parties, soit au profit des tiers, que dans les limites que les auteurs de cet acte ont entendu lui assigner⁽⁴⁾. Ainsi, l'acte de cession d'une créance, passé sans l'intervention du débiteur, porte que la créance cédée était

(1 et 2) NAQUET, nos 89 et 91 ; MAGUÈRO, *vo nullité*, n° 23 ; Cass. fr., 23 mai 1853, *Mon.*, 1853, p. 362.

(3) Cass., 21 octobre 1852, *Mon.*, 1852, p. 379 ; décision, 6 juillet 1897, *Mon.*, 1897, p. 270.

(4) Décisions, 12 mai 1898 et 21 décembre 1900, *Mon.*, 1898, p. 182, et 1901, p. 51.

de 500 francs à l'origine et n'est plus actuellement que de 100 francs; il n'est point titre de libération pour le débiteur ⁽¹⁾.

145. La *seconde condition* est que l'écrit relate les éléments constitutifs de l'opération juridique tarifée par la loi.

Quand il ne résulte pas de l'écrit présenté à la formalité que les volontés des deux parties se sont rencontrées, il est clair que le fisc ne peut percevoir le droit de la convention à laquelle l'écrit se rapporte. Ainsi, un acte d'offre de vente n'est passible que du droit fixe général; un tel acte ne renferme pas l'opération tarifée par la loi sous le nom de vente, c'en est seulement le commencement et le projet.

Si l'acte d'offre, isolé de l'acte d'acceptation, ne donne pas ouverture au droit de la convention, il n'en est pas de même de l'acte d'acceptation. C'est que l'acceptant ne saurait nier l'offre dont son acceptation implique nécessairement l'existence, et que l'acte d'acceptation fait ainsi, entre les mains de l'offrant, preuve de la perfection du contrat (supra, n° 144, 3°).

146. L'exigibilité du droit d'une convention à titre onéreux n'est pas subordonnée à la condition que l'écrit renferme l'expression du prix convenu entre les parties; il suffit qu'il constate qu'un prix a été stipulé. L'art. 16 donne, en ce cas, au fisc le moyen de suppléer à la lacune du titre en exigeant des parties une déclaration estimative ⁽²⁾.

147. La convention dont la formation incomplète, c'est-à-dire l'*inexistence* proprement dite, apparaît de l'acte soumis à la formalité, ne donne point ouverture à l'impôt. L'écrit sous seing privé contenant des conventions matrimoniales n'est pas le contrat de mariage prévu par l'art. 1394 c. c. et

⁽¹⁾ Décision, 15 octobre 1896, *Mon.*, 1896, p. 394.

⁽²⁾ Cass., 3 décembre 1851, *Mon.*, 1892, p. 34.

l'art. 68, § III, de notre loi. L'acte notarié de donation entre vifs auquel manque l'acceptation expresse du donataire n'est pas le contrat de donation prévu par l'art. 894 c. c. et l'art. 69, § IV, VI et VIII, de notre loi (arg. des art. 932 et 1349 c. c.) (1).

Au contraire, la convention simplement susceptible d'*annulation* est passible de l'impôt, sans qu'il y ait à distinguer si elle est entachée d'une nullité absolue ou d'une nullité relative. Une annulabilité absolue, même révélée par l'acte soumis à la formalité, ne fait pas obstacle à l'exigibilité du droit.

Les deux solutions qui précèdent ne sont que des conséquences de la règle fondamentale que les lois d'enregistrement doivent être appliquées d'après les principes du droit civil. D'une part, en effet, l'inefficacité de la convention qui manque d'un des éléments essentiels à sa formation est absolument indépendante de toute décision judiciaire. D'autre part, une convention annulable existe et produit ses effets jusqu'à ce qu'une sentence judiciaire en ait prononcé la nullité.

148. La plupart des civilistes enseignent qu'en général les nullités fondées sur des motifs d'ordre public produisent leur effet de plein droit, par l'autorité directe et immédiate de la loi, indépendamment de toute sentence judiciaire. Aussi établissent-ils une distinction tripartite des conventions vicieuses : les premières sont inexistantes, les secondes nulles de plein droit, et les troisièmes simplement annulables (2). Si leur doctrine est exacte, mais jusqu'à présent

(1) BAUDRY et COLIN, *Donations entre vifs*, I, nos 1772 à 1774.

(2) Les conventions inexistantes et les conventions nulles de plein droit se trouvent confondues dans le même néant; il n'y a de différence entre elles que dans la cause qui les rend stériles : pour la convention inexistante, c'est l'absence d'un élément de fait nécessaire à sa formation; pour la convention nulle de plein droit, c'est la

elle n'est pas admise par la jurisprudence civile belge (1), il faut décider, en matière fiscale, que la convention frappée d'une nullité de plein droit doit être enregistrée au droit fixe général, sous la condition, bien entendu, que la cause de nullité apparaisse de l'acte soumis à la formalité (2).

La jurisprudence fiscale française ne reconnaît pas de nullités de plein droit; aussi décide-t-elle que la seule existence d'un acte revêtu de toutes les formes extérieures propres à constater la convention tarifée, suffit pour donner ouverture à l'impôt, encore que cet acte puisse être annulé à raison d'un vice absolu et d'ordre public (3).

CHAPITRE III. DES ACTES CONDITIONNELS.

SECTION 1^{re}. — Des actes affectés d'une condition suspensive.

149. " Le droit affecté d'une condition suspensive n'a pas encore d'existence; *la condition en empêche la naissance même*, et on ne sait même pas si ce droit naîtra jamais. Ce

volonté de la loi, comme par exemple, l'art. 1130 c. c. qui prohibe toute convention sur succession future. PLANIOL, *Droit civil*, I, nos 307 à 330; BAUDRY, *Précis de droit civil*, 8^e édit., nos 102 (11) à 102 (20); BUFNOIR, *Propriété et contrat*, p. 646 et suiv.

(1) Cass., 12 juillet 1855, P. 1855, 1, 336. *Contra* DE PAEPE, conclusions à la *Belg. jud.*, 1873, col. 135.

(2) C'est par application de la théorie des civilistes que l'Administration belge a décidé plusieurs fois que la donation entre vifs nulle pour violation de la règle de l'art. 945 c. c. n'entraîne pas la perception du droit de donation. Décision, 24 janvier 1861, *Mon.*, 1861, p. 150.

(3) Cass. fr., 16 mars 1869 et 27 décembre 1876, *Journal*, 1869, p. 159, et 1878, p. 263; 13 janvier 1890, *Mon.*, 1890, p. 225. Voir la critique de ce système dans SCHICKS, *Dict., vis acte imparfait*, n^o 37.

doute est l'essence de la condition. Le propriétaire ou le créancier sous condition suspensive ne sont donc, à proprement parler, ni propriétaire ni créancier tant que la condition est encore pendante (1). »

Aussi est-il universellement reconnu que l'acte dont l'effet est soumis à une condition suspensive n'est point passible de l'impôt, aussi longtemps qu'il n'est pas prouvé que la condition est accomplie; son enregistrement ne peut donner ouverture qu'au droit fixe général de l'art. 68, § 1, 51° (2).

Ce principe que l'impôt n'est dû sur un acte que si son effet est actuel, suppose que la condition suspensive dont l'acte est affecté existe légalement; or, on ne doit pas perdre de vue que dans la matière des donations l'art. 900 c. c. répute *non écrites* les conditions contraires aux lois d'ordre public ou aux bonnes mœurs, et que le fisc a manifestement la faculté de se prévaloir de cette disposition (supra, n° 22).

L'application du principe ne comporte aucune distinction entre la condition expresse et la condition tacite qui résulte de la loi ou de la nature des choses, comme la condition d'une donation par contrat de mariage (art. 1088 c. c.) ou de la vente d'une chose future (*res sperata*). La condition tacite de l'approbation de l'autorité supérieure se rencontre dans la plupart des locations de biens appartenant à des établissements publics (3).

150. Il existe plusieurs exceptions au principe :

1° les actes portant ouverture de crédit sur gage ou hypothèque encourent immédiatement une partie (0,65 %) du droit proportionnel dont ils seront passibles au jour de la réalisation de la condition (art. 6 de la loi du 24 mars 1873);

2° les contrats de mariage et les institutions contrac-

(1) PLANIOL, *Droit civil*, I, n° 300.

(2) Bruxelles, 31 octobre 1891, *Mon.*, 1892, p. 49.

(3) ORBAN, *Droit administratif notarial*, nos 393 et suiv.

tuelles encourent immédiatement le droit fixe spécifique de 7 fr. (art. 68, § III, 1° et 5°). La loi organique, en les tarifant à ce droit de 7 fr., les a tarifés tels qu'ils se présentent toujours et nécessairement, c'est-à-dire à l'état conditionnel. Il est impossible, en effet, de nommer un contrat de mariage ou une institution contractuelle sans évoquer la pensée de la condition de la célébration du mariage ou du prédécès de l'instituant.

La jurisprudence va plus loin : elle décide que la condition suspensive n'empêche l'exigibilité d'*aucun des droits fixes spécifiques* (1). Ainsi, un acte de société serait passible *hic et nunc* du droit spécial de 7 fr. (art. 68, § III, 4°), alors même qu'il se trouverait affecté d'une condition suspensive. La jurisprudence se fonde sur un passage des travaux préparatoires de la loi, où il a été dit que le droit fixe n'est que le prix de la *formalité* de l'enregistrement pour les actes qui ne sont pas de nature à donner ouverture au droit proportionnel ; or, dit-elle, la formalité est toujours la même et nécessite toujours les mêmes soins de la part des receveurs, quelles que soient les modalités de l'acte. La doctrine répond que si, dans le projet primitif de la loi, le droit fixe a été envisagé comme le simple salaire de la formalité, le taux de ce droit était uniforme pour tous les actes non susceptibles du droit proportionnel ; mais ce système n'a pas été maintenu, le législateur de l'an VII a fini par établir plusieurs catégories de droits fixes basées sur l'importance des actes. Les droits fixes spécifiques supérieurs à fr. 2,40 sont ainsi devenus de véritables impôts ; dès lors, ils doivent être gouvernés par les mêmes règles d'exigibilité que les droits proportionnels (2).

(1) Cass., 7 avril 1859, et Cass. fr., 23 mai 1859, *Mon.*, 1859, p. 619 et 786.

(2) SCHICKS, *Dict.*, v° *condition*, n° 36 ; DEMANTE, n° 37 ; NAQUET, n° 92.

151. Si l'acte qui n'engendre un droit qu'à l'état conditionnel (condition suspensive) n'est point immédiatement passible de l'impôt, il paraît conséquent de décider que l'acte qui opère la cession d'un pareil droit n'est pas lui-même imposable jusqu'à l'événement de la condition. L'impôt n'atteint que les biens qui ont une consistance actuelle; il n'atteint pas la chance de devenir propriétaire ou créancier, ni à sa naissance, ni lors de ses transmissions ultérieures.

152. La condition accomplie, le droit qu'elle suspendait prend naissance, et cet effet se produit avec rétroactivité, ce qui signifie que l'acte conditionnel est réputé avoir réalisé ses effets dès le moment où il a été consenti.

Il n'y a pas de raison pour que cette doctrine de droit civil, appuyée sur l'art. 1179 c.c., n'ait sa répercussion en droit fiscal. Aussi faut-il décider que dès que la condition est réalisée, l'acte conditionnel doit subir l'application de la loi d'impôt comme s'il avait été pur et simple dès l'origine.

Cette application de la disposition de l'art. 1179 c.c. doit être faite sans qu'il y ait à distinguer s'il s'agit de la perception d'un droit d'acte ou d'un droit de mutation. Ainsi, quand la condition suspensive d'un acte qui a été enregistré au droit fixe général, comme acte innommé, vient à s'accomplir, l'impôt se trouve exigible de plein droit *sur cet acte même*, sans qu'il soit besoin qu'un nouvel acte constatant la réalisation de la condition soit présenté à la formalité; il suffit que le fisc demandeur administre la preuve de la réalisation de la condition, et cette preuve il peut la faire par toutes les voies de droit qui ne sont pas incompatibles avec l'esprit de notre loi organique (1).

Mais ne fait-on pas ainsi échec au principe que la perception des droits d'acte se règle uniquement suivant la teneur

(1) Jug. Bruxelles, 28 décembre 1895, *Mon.*, 1896, p. 41.

des actes ? Non, car le fisc ne se prévaut pas en ce cas d'une convention différente de celle qui est contenue dans l'acte précédemment enregistré; il ne demande à prouver ni contre, ni outre le contenu de cet acte; il offre seulement d'établir l'accomplissement de sa modalité suspensive. Le seul fait de la réalisation de l'événement indiqué dans l'acte a suffi pour transformer cet acte conditionnel en un acte pur et simple; il ne s'agit, pour le fisc, que de compléter une perception qui, par suite de l'accomplissement de la condition, se trouve avoir été insuffisante (1). Cette solution doctrinale a été consacrée législativement par l'art. 8 de la loi du 24 mars 1873 sur les actes d'ouverture de crédit (2).

153. De la règle qu'à l'arrivée de la condition l'impôt devient rétroactivement exigible sur l'acte primitivement enregistré au droit fixe général, il résulte que :

1° La perception doit être faite suivant le tarif en vigueur au jour de l'acte ou de son enregistrement, selon que l'enregistrement était obligatoire ou facultatif (3). L'Administration belge n'accepte pas cette conséquence, par le motif qu'en matière d'impôt la réalité l'emporterait sur les abstractions juridiques (supra, n° 19) (4).

2° La perception ne peut être faite que sous déduction du droit fixe général perçu à l'origine. Il est impossible, en effet, de ne point considérer la perception nouvelle comme complémentaire de la première, puisque c'est sur *un seul et même acte* qu'elles se trouvent établies l'une et l'autre (5).

(1) Cass. fr., 5 août 1840, *Journal*, 1841, p. 294; Cass., 24 novembre 1870, *Mon.*, 1871, p. 1.

(2) Bruxelles, 3 janvier 1894, *Mon.*, 1894, p. 69.

(3) MAGUÉRO, v° *condition*, n° 37; *Revue critique de législation*, 1901, p. 268.

(4) Circulaire, 22 juin 1870, *Mon.*, 1870, p. 252.

(5) SCHICKS, *Dict.*, v° *condition*, n° 3.

3. S'il s'agit d'une vente et qu'un nouvel acte soit passé pour constater la réalisation de la condition et le paiement du prix, ce second acte est passible du droit de quittance, le système de l'art. 10 de notre loi, sur les dispositions dépendantes, ne s'appliquant pas lorsque la quittance se trouve dans un acte distinct de celui qui opère la transmission (1).

154. Lorsqu'un acte affecté d'une condition suspensive a été provisoirement enregistré au droit fixe, et que la condition vient ensuite à s'accomplir, les parties sont-elles tenues de déposer, dans les trois mois, une déclaration de la réalisation de la condition, à peine d'un droit en sus? Il faut distinguer s'il s'agit d'un droit d'acte ou d'un droit de mutation.

S'agit-il d'un droit d'acte, il est certain que les parties n'ont à faire aucune déclaration. Il n'y a pas de loi qui les oblige à provoquer l'action du fisc; c'est à celui-ci qu'il incombe de rechercher et de prouver la réalisation de la condition pour justifier sa poursuite du droit supplémentaire.

S'agit-il d'un droit de mutation, la jurisprudence applique l'art. 4 de la loi du 27 ventôse an IX pour astreindre l'acquéreur à porter la réalisation de la condition à la connaissance du fisc; vainement dit-on que la condition accomplie a un effet rétroactif et fait remonter la mutation au jour de l'acte primitif; cela est vrai, mais en tant qu'il fait titre de la mutation cet acte n'a pas été enregistré, et il doit l'être (supra, n° 76).

155. Les actes affectés d'un terme (*ex die*) sont immédiatement passibles de l'impôt. C'est que le terme recule simplement les effets de l'acte, sans mettre leur naissance en question; l'acte existe d'une manière définitive, son exécution seule est différée. Le fait que les parties, dans une

(1) Compiègne, 4 décembre 1895, *Mon.*, 1897, p. 5.

promesse synallagmatique de vente, ont stipulé que la transmission de la propriété ne s'opérera qu'à une date ultérieure, n'empêche donc pas la perception immédiate du droit proportionnel (').

La difficulté de discerner le terme de la condition suspensive est une question de pur droit civil.

APPENDICE. — DE LA DISTINCTION DES ACTES IMPARFAITS
ET DES ACTES CONDITIONNELS.

156. La condition purement potestative de la part du débiteur (art. 1174 c. c.) empêche la convention de se former, parce que ce n'est pas s'obliger que de s'obliger si l'on veut. L'acte qui est fait sous une pareille condition n'est pas vraiment conditionnel, mais *imparfait*. L'intérêt de cette observation est qu'un tel acte ne peut jamais devenir l'objet d'une perception supplémentaire. Si, plus tard, le *negotium juridicum* se réalise, ce sera en vertu d'un nouvel acte, et ce sera cet acte seul qui donnera ouverture à l'impôt; il ne s'agira plus alors de percevoir un supplément de droit sur un acte enregistré, mais un nouveau droit sur un nouvel acte, différent du précédent.

La condition potestative ordinaire (art. 1170 c. c.) n'empêche pas la convention de se former. L'acte conclu sous une pareille modalité est vraiment conditionnel; il ne sera donc enregistrable au droit fixe que provisoirement; la perception de l'impôt sera complétée lors de l'accomplissement de la condition.

SECTION 2^e. — Des actes affectés d'une condition
résolutoire.

157. " Le droit affecté d'une condition résolutoire prend naissance, *comme si cette modalité n'existait pas*. Il semble

(') Décisions, 9 septembre 1875 et 30 janvier 1893, *Mon.*, 1875, p. 372, et 1893, p. 97; MAGUÉRO, *vis vente d'immeubles*, n^o 300 c.

que l'acte soit pur et simple, puisqu'il produit immédiatement tous ses effets; et il l'est véritablement, car ce qui est suspendu par la condition, c'est sa suppression (art. 1183, al. 2, c. c.) ⁽¹⁾. »

Aussi est-il certain que la condition résolutoire n'empêche pas l'exigibilité immédiate de l'impôt.

Il y a donc un intérêt capital, au point de vue fiscal, à stipuler tel événement futur et incertain comme condition suspensive, et non comme condition résolutoire. Les parties sont entièrement libres à cet égard; il n'est guère d'événements dont elles ne puissent faire une condition suspensive aussi bien qu'une condition résolutoire. Mais il est indispensable, quand elles optent pour la condition suspensive, qu'elles attachent à l'événement désigné l'effet essentiel de cette condition, qui est de tenir en suspens la naissance même de l'obligation.

158. La réalisation de la condition résolutoire entraîne cet effet que le contrat est censé non avenu, même à l'égard des tiers; il est anéanti dans le passé comme dans le présent (art. 1183, al. 1^{er}, c. c.). Conséquemment, le fisc devrait restituer l'impôt qu'il a perçu; mais un texte spécial de notre loi, l'art. 60, déroge au code civil en disposant que les droits régulièrement perçus ne sont pas restituables, quels que soient les événements ultérieurs.

159. L'impôt auquel une opération affectée d'une condition résolutoire donnait ouverture, demeure-t-il *exigible* après la réalisation de la condition?

Tous les auteurs répondent non, d'une manière générale : « et cela quand même le délai légal de l'enregistrement serait expiré, le droit en sus encouru, la contrainte décernée ⁽²⁾. La raison pour le décider ainsi est que l'art. 60, qui écarte l'effet rétroactif de la condition résolutoire

(1) PLANIOL, *Droit civil*, I, n° 304.

(2) DEMANTE, n° 43; NAQUET, nos 111 et 112.

accomplie, ne dispose pas d'une manière absolue, mais d'une manière relative, quant à la restitution des droits effectivement perçus par le fisc; il dit uniquement que tout droit régulièrement *perçu* ne peut être restitué, quels que soient les événements ultérieurs; il ne dit pas, en outre, que l'obligation du contribuable *de payer les droits* ne peut être anéantie par aucun événement ultérieur. Sauf le cas de l'art. 60, l'effet rétroactif déterminé par la loi civile doit donc être opposable au fisc comme à tout autre tiers. On l'a dit avec raison : si lors de l'événement de la condition résolutoire, l'impôt n'a pas encore été effectivement perçu, il n'existe plus *ni cause, ni base de perception*.

Les considérations qui précèdent s'appliquent avec la même force pour faire décider que l'impôt ne peut plus être recouvré lorsque l'opération qui avait donné naissance à son exigibilité a été *annulée* par une sentence judiciaire ⁽¹⁾.

CHAPITRE IV. — DES ACTES CONTENANT PLUSIEURS DISPOSITIONS.

160. Un acte ne donne pas toujours ouverture à autant de droits qu'il renferme de dispositions. Il faut distinguer : les dispositions dépendantes les unes des autres ne sont passibles toutes ensemble que d'un seul droit, qui est perçu sur la disposition qui caractérise le contrat (art. 10); les dispositions indépendantes les unes des autres sont passibles, chacune selon son espèce, d'un droit particulier (art. 11). Ces deux expressions de l'art. 11 : *dispositions indépendantes ou ne dérivant pas nécessairement les unes des autres*, peuvent être envisagées comme synonymes; la matière des art. 10 et 11 est connue sous le seul nom de théorie des dispositions dépendantes.

(1) Cass. fr., 28 janvier 1890, *Mon.*, 1890, p. 121. Cpr. note au *Mon.*, 1889, p. 178.

SECTION 1^{re}. — **Notions générales.**

161. Les diverses dispositions d'un acte ne peuvent être considérées comme dépendantes les unes des autres que si elles se confondent entre elles de manière à former *une seule et même opération juridique ayant son existence propre aux yeux de la loi fiscale.*

Il ne s'agit pas, dans l'art. 11, d'une simple dépendance conventionnelle, c'est-à-dire arbitraire; jamais une disposition n'échappe à l'application du droit d'enregistrement par cela seul qu'elle apparaît comme une condition *sine qua non* des autres dispositions du même écrit. " Pour soustraire à la pluralité des droits édictée par l'art. 11 les diverses dispositions du même acte, il faut, non pas seulement que ces dispositions aient été liées entre elles dans l'intention des parties contractantes, mais que, prises abstractivement, elles concourent ensemble à la formation d'un contrat unique (1). „ Ainsi, l'acte de résiliation de bail qui contient une clause d'indemnité est passible d'un droit particulier sur cette clause, parce que l'existence juridique de la résiliation est complète indépendamment de la stipulation d'indemnité (2).

L'unité du contrat, envisagée exclusivement au regard des définitions de la loi civile, ne suffit pas toujours pour qu'un seul droit soit exigible; il faut encore que cette unité se concilie avec les règles particulières de la loi fiscale et spécialement avec celles de nos art. 68 et 69. Ainsi, lorsqu'un acte renferme transmission par un contrat unique de deux immeubles dont l'un est situé en Belgique et l'autre à l'étranger, le fisc n'a pas à tenir compte de l'unité civile du contrat pour ne réclamer qu'un seul droit; la perception

(1) Cass. fr., 21 août 1872 et 28 mars 1887, *Mon.*, 1873, p. 148, et 1888, p. 66; décision, 10 janvier 1898, *Mon.*, 1898, p. 28.

(2) MAGUÉRO, v^o *bail*, n^o 161.

du droit proportionnel ne peut couvrir que la transmission de l'immeuble belge; un droit fixe particulier est exigible sur la transmission de l'immeuble étranger ⁽¹⁾.

162. La pluralité des parties à l'acte n'entraîne pas toujours, par elle seule, la pluralité des dispositions. Il est universellement admis, par argument de l'art. 68, § 1, 3^o, al. 3, que lorsque plusieurs co-intéressés agissent dans un acte en vue de leurs intérêts communs, ils ne doivent compter que pour une seule et même personne ⁽²⁾. Ainsi, la procuration donnée par deux copropriétaires à l'effet de vendre l'immeuble indivis entre eux ne donne ouverture qu'à un seul droit. Au contraire, la procuration donnée par deux cohéritiers à l'effet de renoncer à la succession donne lieu à deux droits parce que chacun des mandants agit dans un intérêt distinct et séparé ⁽³⁾.

163. Le principe de la pluralité des droits à percevoir sur les dispositions indépendantes atteint les dispositions qui ne sont soumises qu'au droit fixe spécifique comme celles qui sont assujetties au droit proportionnel. L'art. 68 prend soin de s'en expliquer dans un grand nombre de cas : § 1, 1^o, 2^o, 18^o, 20^o, 30^o; § II, 6^o; § III, 5^o; § IV, 2^o.

Le principe de la pluralité des droits s'applique même aux actes qui ne contiennent que des dispositions innommées. L'art. 11, en effet, est absolument général; il gouverne aussi bien l'application de l'art. 68, § 1, 51^o, que celle de tous les autres textes des tarifs. D'autre part, on n'a aucune raison d'admettre que l'art. 68, § 1, 51^o, aurait voulu considérer les actes dans leur matérialité, sans égard au nombre des dispositions qui y sont contenues. La jurisprudence belge est

⁽¹⁾ Note au *Mon.*, 1897, p. 302, sous la décision du 29 mai 1897.

⁽²⁾ Cass., 19 février 1833, P. 1833, 41; SCHICKS, *Dict.*, vis *acte cont. plus. dispos.*, n^o 13.

⁽³⁾ Décision, 15 avril 1897, *Mon.*, 1897, p. 270.

fixée en sens contraire par un ancien arrêt qui a décidé que l'acte ou procès-verbal d'une séance d'adjudication de différents lots, sous condition suspensive, ne donne lieu qu'à un seul droit fixe de fr. 2,40. On n'applique la doctrine de cet arrêt que dans l'espèce pour laquelle il a été rendu (1).

SECTION 2^e. — Des cas de dépendance selon la loi fiscale.

164. Deux cas de dépendance peuvent se rencontrer entre les dispositions d'un même acte : 1^o une dépendance réciproque; 2^o une dépendance d'accessoire à principal.

165. *Dépendance réciproque.* Cette dépendance existe lorsque deux dispositions de l'acte font réciproquement office de cause l'une envers l'autre pour constituer ensemble quelque opération translatrice tarifée par la loi. Il résulte de l'art. 10 que cette dépendance entraîne toujours exonération de l'impôt sur l'une des dispositions. C'est par application du principe de l'art. 10 que l'art. 69, § v, 3^e, qui tarife le contrat d'échange d'immeubles, ne frappe que l'un des deux biens échangés.

L'art. 10 prend soin d'écarter toute difficulté au sujet des quittances contenues dans les actes translatifs. La règle qu'il consacre régit tous les cas de transmission de biens et non pas seulement le cas de vente; mais, d'autre part, elle concerne exclusivement la quittance donnée *par l'acte même entre les contractants*. Si la quittance est contenue dans un écrit distinct du titre translatif, elle n'échappe plus à l'application de l'art. 69, § II, 11^e, encore que l'écrit relate à nouveau la transmission opérée (2); de même, si la quittance contenue

(1) Décision, 7 février 1857, *Mon.*, 1857, p. 175; décision hollandaise, *Journal*, 1874, p. 355; SCHICKS, *Dicl.*, vis *acte cont. plus. dispos.*, n^o 11.

(2) Seine, 22 mars 1901, *Mon.*, 1901, p. 309; voir aussi *supra*, n^o 153, 3^e.

dans l'acte translatif y est donnée à un tiers débiteur de l'acquéreur ou par un tiers créancier de l'aliénateur, l'intervention de cette tierce personne donne ouverture à un droit particulier de libération (1).

166. *Dépendance accessoire.* Elle existe lorsqu'une disposition de l'acte rentre dans la substance juridique de l'opération translatrice formée par les dispositions principales. C'est ainsi que l'on considère comme dispositions dépendantes les clauses relatives aux rapports et aux prélèvements dans les partages (art. 829 et 830 c. c.), les clauses de garantie dans les cessions de créance (art. 1694 et 1695 c. c.), les clauses d'élection de domicile par les parties (art. 111 c. c.), l'affectation hypothécaire consentie par le débiteur lui-même afin de consolider son engagement (2).

Il est clair que sont également des dispositions dépendantes accessoires les clauses de l'acte qui ne font qu'énoncer des effets juridiques que la loi civile attache elle-même à l'opération des parties. Telle est l'expression, dans une quittance, de la subrogation accordée par la loi à la caution qui paie pour le débiteur (3), ou de la mainlevée de l'hypothèque qui assurait le paiement de l'obligation (4).

SECTION 3^e. — **Du droit à percevoir sur les actes
à dispositions dépendantes.**

167. Quelle est, au cas de dispositions corrélatives faisant office de cause l'une envers l'autre, celle qui doit caractériser l'opération et déterminer, par conséquent, la perception à opérer ? En d'autres termes, quelle est celle des deux dispositions qui ne peut être sujette à un droit particulier ?

(1) MAGUÉRO, *vo quittance*, n^o 47.

(2) Cass. fr., 30 juillet 1873, *Mon.*, 1874, p. 33.

(3) Décision, 31 août 1893, *Mon.*, 1893, p. 321.

(4) NAQUET, n^o 1092.

L'art. 10 donne lui-même la solution pour tous les cas d'actes synallagmatiques renfermant comme dispositions corrélatives la transmission d'un bien meuble ou immeuble et une obligation de sommes ou valeurs ⁽¹⁾; c'est la disposition qui a pour objet la transmission du bien qu'il faut considérer, et non celle qui a pour objet l'obligation de sommes ou valeurs ⁽²⁾. Cette règle s'applique même lorsque la transmission du bien n'a lieu qu'en jouissance, à titre de bail; la perception s'établit sur la transmission de jouissance, et non sur l'obligation de payer les loyers ou fermages ⁽³⁾.

Il est certain également que lorsque la transmission d'un immeuble en propriété ou usufruit a pour cause, non une obligation de sommes ou valeurs, mais une autre prestation mobilière quelconque, c'est encore la transmission immobilière qui caractérise l'opération; l'art. 69, § VII, 1^o, est conçu, en effet, d'une manière si générale qu'il comprend toutes les transmissions de propriété ou d'usufruit d'immeubles à titre onéreux ⁽⁴⁾.

168. Les auteurs se demandent quel est le tarif applicable à l'acte synallagmatique dont les dispositions corrélatives sont une cession d'action de société et une constitution de rente, ou bien une constitution de rente et une cession de créance à terme. Les uns prétendent qu'il faut toujours appliquer le droit le plus fort; d'autres estiment que la règle *in dubio contra fiscum* ne permet de percevoir que le droit le moins élevé. Il nous semble que la solution de la difficulté se trouve dans la combinaison des principes du

(1) La loi fiscale assimile toujours les choses fongibles à de l'argent.

(2) GARNIER, *Rép. gén.*, v^o obligation, n^o 113.

(3) Voir supra n^o 47 relativement aux actes synallagmatiques translatifs d'immeubles situés à l'étranger; NAQUET, n^o 518.

(4) Cass., 9 juin 1898, *Mon.*, 1898, p. 201.

droit civil avec l'art. 10 de notre loi. Les civilistes, en effet, ne reconnaissent au contrat constitutif de rente à titre onéreux le caractère d'un contrat particulier que si la rente est créée à prix d'argent (art. 1909 c. c.); ils lui donnent le caractère de vente si la rente est établie moyennant l'abandon d'une chose mobilière ou d'un immeuble : la chose transmise est l'objet du contrat et la rente n'en est que le *prix* (1). Si cette doctrine est exacte en droit civil, on violerait notre art. 10 en appliquant dans les cas proposés le tarif des constitutions de rente au lieu de celui des cessions d'action ou des cessions de créance (2).

169. Mais que faire quand les règles que nous avons déduites des art. 10 et 69, § VII, 1^o, viennent à manquer ? On peut donner comme exemples le cas d'une transmission de jouissance corrélative à une cession de créance, et celui d'un transfert de rente sur l'Etat corrélatif à un transfert de rente sur particulier. Dans le premier cas, il est permis de procéder par analogie de l'art. 10, en recherchant laquelle des deux prestations se rapproche le plus d'une obligation de sommes ou valeurs et peut ainsi être envisagée comme formant le prix du contrat (3). Mais dans le second, il est diamétralement impossible de discerner celle des deux rentes qui doit servir à caractériser l'opération ! La plupart des auteurs enseignent qu'alors il est raisonnable d'asseoir la perception sur la disposition la plus avantageuse au Trésor (4).

170. En général, il n'y a pas de difficulté à régler la perception sur l'acte dont les dispositions dépendantes sont non

(1) AUBRY et RAU, IV, p. 336 et 582.

(2) Décision, 27 septembre 1831, *Mon.*, 1832, p. 53. Cpr. GARNIER, *Rép. gén.*, vis *cession de créances*, n^o 61; NAQUET, n^o 125, 516 et 518.

(3) GARNIER, *Rép. gén.*, vis *cession de créances*, n^o 60.

(4) DEMANTE, n^o 78; NAQUET, n^o 518. *Contra* SCHICKS, *Dict.*, vis *acte cont. plus. dispos.*, n^o 17.

dans un rapport de causalité réciproque, mais dans le rapport d'accessoire à principal. Il faut percevoir le droit sur la disposition principale de l'acte, alors même que ce droit serait moins élevé que celui auquel la disposition accessoire donnerait ouverture si elle était consentie par un acte séparé. L'exemple classique est celui de la quittance d'une somme de 300 francs avec mainlevée d'hypothèque; le droit de quittance ne procure au fisc que 1 fr. 95 c., tandis que l'acte de mainlevée séparé de la quittance donnerait lieu à un droit fixe de fr. 2,40.

Il y a toutefois une question délicate, mais elle ne rentre pas dans le cadre d'un cours élémentaire, c'est celle de la perception à opérer sur un acte d'obligation avec antichrèse constituée par le débiteur (1).

CHAPITRE V. — DES ACTES DE COMPLÈMENT ET DES ACTES REFAITS.

171. La maxime *non bis in idem* est vraie en matière fiscale comme en toute autre. Lorsque plusieurs actes constatant la même opération juridique sont présentés successivement à la formalité, le premier subit seul l'impôt propre à cette opération; les autres ne donnent ouverture qu'au droit fixe de fr. 2,40 simple salaire de la formalité. Ainsi, lorsqu'un acte sous seing privé portant vente d'immeuble a été enregistré au droit proportionnel, l'acte authentique passé ultérieurement devant notaire, pour constater la même vente, ne donne plus ouverture au droit de vente immobilière, mais seulement au droit fixe général.

L'enregistrement des actes subséquents ne s'opère au droit fixe que s'il est justifié de l'enregistrement du titre primitif,

(1) Décision, 16 décembre 1896, *Mon.* 1897, p. 97; Solut. fr., 8 juin 1896, *Revue de l'enregistrement*, 1897, p. 85.

c'est-à-dire du paiement de tout l'impôt propre à l'opération dont il s'agit. On a observé ci-dessus (n° 63) que quand la loi vise l'existence d'actes antérieurs enregistrés, elle vise naturellement, non le fait même de la formalité de l'enregistrement, mais le fait que la convention constatée par le nouvel acte a déjà subit l'impôt proprement dit.

Les expressions *actes en forme* et *contrats justifiés en forme*, à l'art. 68, § I, 38° et 44°, signifient en forme authentique; la loi suppose que le premier acte, étant en forme authentique, a été précédemment enregistré.

172. L'Administration n'admet l'application de la maxime *non bis in idem* qu'à l'effet d'exclure de nouvelles perceptions du droit proportionnel. Partant du faux principe (supra, n° 150) que tous les droits fixes spécifiques ont le même caractère que le droit fixe général, ne constituent, eux aussi, que le salaire de la formalité donnée aux actes envisagés exclusivement dans leur existence matérielle, elle en déduit cette conséquence que si dix, vingt actes identiques viennent à être soumis à la formalité, le droit fixe auquel l'espèce d'acte dont il s'agit est tarifée, est exigible dix fois, vingt fois, sans que l'on puisse opposer la maxime *non bis in idem* ⁽¹⁾.

SECTION 1^{re}. — Des actes de complément.

173. L'art. 68, § I, 6°, tarife au droit fixe de fr. 2,40 les actes qui ne contiennent que l'exécution, la consommation ou le complément d'actes antérieurs enregistrés. Les dispositions des 25°, 33° et 38° suivants, relatives aux délivrances de legs, prises de possession et ratifications pures et simples, ne sont que des applications de cette règle.

⁽¹⁾ *Mon.*, 1901, p. 74. *Contra* SCHICKS, *Dict.*, vis *acte refait*, n° 2; NAQUET, n° 132.

Il semble impossible de donner une définition précise des actes d'exécution ou de consommation et des actes de complément, tels que la loi fiscale les l'a envisagés. En droit civil, l'acte d'exécution ou de consommation est celui qui se borne à constater une suite nécessaire d'un acte antérieur; tel est l'acte de paiement du prix par rapport à l'acte de vente. Cependant, en droit fiscal, la quittance, par acte séparé, est tarifée par l'art. 69, § II, 11°. En droit civil encore, l'acte de complément est celui qui, par addition ou retranchement, modifie les éléments d'un acte antérieur, sans en opérer novation; tel est le billet à ordre souscrit pour le paiement du prix porté à l'acte de vente. Cependant, en droit fiscal, le billet à ordre est spécialement tarifé par l'art. 69, § II, 6°.

La seule formule théorique qui soit satisfaisante est celle-ci : tout acte qui, apprécié selon le droit civil, ne mérite d'autre qualification que celle d'acte d'exécution ou de complément d'un acte antérieur enregistré, jouit du bénéfice de l'art. 68, § I, 6°, à moins qu'il ne soit directement assujéti à l'impôt par quelque disposition des tarifs.

La restriction que notre formule apporte au texte de l'art. 68, § I, 6°, est d'une importance pratique considérable : l'arrété de compte qui porte obligation de sommes est spécialement tarifé par l'art. 69, § III, 3°, quoiqu'il soit une suite nécessaire du contrat de mandat, aux termes de l'art. 1993 c. c., et qu'il n'opère point novation de la dette du rendant envers l'oyant compte; il doit donc subir le droit proportionnel alors même qu'il procède d'un mandat antérieurement enregistré (1).

174. Il a été décidé, avec raison, que l'acte civil ou judiciaire qui constate l'obligation de l'acquéreur de payer le

(1) Cass., 25 octobre 1900, *Mon.*, 1901, p. 9; NAQUET, n° 460. *Contra* SCHICKS, *Dict.*, v° *compte*, nos 12 à 17. Cpr. Cass., 11 juillet 1901, *Mon.*, 1901, p. 377.

prix resté entre ses mains, alors que l'acte de vente en porte quittance, ne saurait être considéré comme un acte d'exécution ou de complément. Au regard des tiers, l'obligation dont il fait preuve n'est point celle qui est née de l'acte de vente, puisqu'il résulte de cet acte que la dette du prix a été éteinte aussitôt après sa naissance; c'est une obligation toute nouvelle, qui n'est protégée par aucun texte de faveur et tombe directement sous l'application de l'art. 69, § III, 3° (1).

175. Il est universellement reconnu que l'acte contenant simple réalisation de l'apport promis par un des associés dans l'acte constitutif de la société, ne subit que le droit fixe de fr. 2,40 à titre de complément de l'acte de société. L'affranchissement du droit proportionnel s'explique, en ce cas, non par le principe *non bis in idem*, mais par cette considération que la *faveur* accordée par la loi au contrat de société doit s'étendre à l'acte qui en est une suite nécessaire.

SECTION 2^e. — Des actes refaits.

176. L'art. 68, § I, 7^o, tarife au droit fixe de fr. 2,40 les actes refaits pour cause de nullité ou autre motif, sans aucun changement qui ajoute aux objets des conventions ou à leur valeur. La disposition du 44^o suivant, relative aux titres nouveaux de rentes, n'est qu'une application de cette règle.

On entend par *acte refait* l'écrit rédigé pour remplacer un acte antérieur enregistré et qui, nonobstant son irrégularité, a subi l'impôt. Le texte parle des actes refaits pour cause de nullité ou autre motif; peu importe donc pourquoi l'acte est refait. Ainsi, le texte s'applique sans difficulté à l'acte par lequel les parties rectifient les désignations

(1) Cass., 24 décembre 1891, *Mon.*, 1892, p. 25.

cadastrales de l'immeuble vendu par un acte antérieur (1). Mais il est clair qu'il appartient au fisc d'empêcher que, sous prétexte de rectifier une erreur matérielle, on ne viole le texte, qui défend d'apporter aucun changement à l'objet de la convention primitive ou à sa valeur.

On ne serait plus dans l'hypothèse prévue par le texte si, le contrat primitif ayant été annulé par un jugement, on dressait un écrit pour le faire revivre. L'ancien contrat aurait cessé d'exister au regard du fisc aussi bien que dans les rapports respectifs des parties, et l'acte dressé après l'annulation judiciaire, constaterait une transmission nouvelle.

177. L'acte refait qui modifie l'acte primitif donne ouverture à l'impôt, selon la nature des stipulations nouvelles qu'il renferme. Ainsi, l'acte de vente refait pour cause de nullité est passible du droit de quittance, s'il constate le paiement du prix dont l'acte primitif ne constatait que l'obligation; il est passible d'un supplément du droit de vente, s'il constate une augmentation du prix qui était porté à l'acte primitif.

TITRE VIII. — De la distinction des biens en droit fiscal.

178. La distinction des biens en meubles et immeubles est aussi importante en droit fiscal qu'en droit civil : les transmissions de propriété ou d'usufruit d'immeubles sont passibles de l'impôt, encore qu'aucun écrit n'ait été dressé; elles sont frappées d'un droit proportionnel plus fort que les

(1) Tournai, 7 mars 1871, *Mon*, 1871, p. 187.

transmissions mobilières; le fisc peut requérir une expertise des immeubles transmis.

Le tarif des meubles n'est uniforme que dans la matière des donations; il varie singulièrement dans celle des opérations à titre onéreux.

La loi du 6 août 1887 a dérogé au système de la loi organique en soumettant au même tarif les baux des meubles et les baux d'immeubles. *et loi de 1905 sur le divorce.*

179. Pour déterminer le tarif applicable, il faut considérer uniquement la nature de la chose transmise au moment où elle entre dans le patrimoine de l'acquéreur. On ne doit s'attacher ni à son état passé quel qu'il ait pu être, ni aux transformations qu'elle pourra subir plus tard. Une application intéressante de ce principe a été faite à la cession d'actions de société qui concentre toutes les parts sociales sur une seule tête; cette cession opère trois effets simultanés, et non successifs : l'extinction de la personnalité de la société, la conversion des droits des associés en copropriété des biens sociaux, et la transmission de cette copropriété au cessionnaire ⁽¹⁾.

CHAPITRE I. — DES IMMEUBLES PAR NATURE.

180. Les bâtiments sont immeubles par leur nature (art. 518 c. c.). Aucun texte de loi ne déroge à cette disposition générale et absolue, soit pour le cas où les bâtiments ont été construits par un autre que le propriétaire du sol, soit pour le cas où, par l'effet de certaines conventions des parties, ils ne doivent avoir qu'une durée essentiellement temporaire. D'un autre côté on vient d'observer (n° 179) que la nature des choses transmises doit se déterminer exclusi-

⁽¹⁾ *Revue critique de législation et de jurisprudence*, 1899, p. 286. *Contra* SCHICKS, *Dict.*, vis *cession d'actions*, n° 14.

vement par leur état actuel. C'est en conséquence de ces principes que la cession de constructions élevées sur le terrain d'autrui, par exemple par un locataire ou un usufruitier, donne lieu à l'application du tarif immobilier ⁽¹⁾.

Il est essentiel de ne pas confondre les conventions immobilières translatives de constructions élevées sur le fonds d'autrui, avec des conventions mobilières qui peuvent leur ressembler. Lorsqu'à l'expiration du bail ou de l'usufruit, survenue par quelque cause que ce soit, le locataire ou l'usufruitier règle avec le propriétaire l'exercice du droit de ce dernier de retenir les constructions érigées sur son fonds, la convention qui se forme à ce moment ne saurait être translatrice de propriété immobilière, à raison des dispositions du code civil sur l'accession, dont l'application ne rencontre plus aucun obstacle; l'unique objet de cette convention est l'indemnité due par le propriétaire au constructeur, soit en vertu d'un contrat antérieur, soit en vertu de l'art. 555 c. c. ⁽²⁾.

181. Il est de principe, en droit civil, que les substances minérales, les matériaux, les arbres et les fruits qui se trouvent incorporés au sol, deviennent des meubles par anticipation, lorsqu'ils forment directement et en eux-mêmes la matière d'une convention ou d'une disposition testamen-

⁽¹⁾ Cass., 21 mars 1872, *Mon.*, 1872, p. 105; Cass. fr., 11 août 1884, *Mon.*, 1885, p. 225. Il n'y a pas de réserve à faire pour le cas où la cession consentie par le locataire ou l'usufruitier, au cours du bail ou de l'usufruit, est faite au propriétaire même du fonds; il suffit que la cession ait pour objet la construction *comme telle*, pour que le tarif immobilier soit applicable. SCHICKS, *Dict.*, v^o *constructions*, nos 3, 10, 12 et 13.

⁽²⁾ Décisions, 31 mars 1890, *Mon.*, 1890, p. 165, et 25 janvier 1890, *Mon.*, 1893, p. 313. — Quid au cas de cessation d'un bail par résiliation amiable? Cpr. Cass., 22 juin 1893, et Cass. fr., 27 juin 1893, *Mon.*, 1893, p. 349 et 353.

taire, faite en vue et sous la condition de leur séparation d'avec le sol. C'est ainsi que la transmission d'un bâtiment, à charge de démolition, a le caractère d'une transmission mobilière, parce qu'elle n'a d'autre objet que les matériaux à provenir de la démolition; de même la transmission de matières minérales non encore extraites, mais destinées à l'être, est une transmission mobilière. Notre art. 69, § v, 1^o, se conforme au droit civil en appliquant le tarif mobilier aux ventes de récoltes sur pied et à celles de coupes de bois taillis et de haute futaie.

182. Quid si l'acquéreur d'une construction à charge de démolition, de bois sur pied à charge de coupe, de la superficie d'une tourbière à charge d'extraction, vient à acquérir le fonds lui-même avant que la construction ne soit démolie, les arbres entièrement abattus, la totalité de la tourbe extraite ?

Les principes généraux de la perception des droits de mutation autorisent certes le fisc à établir, par les modes ordinaires de preuve, que les deux actes doivent être considérés comme *correspectifs*, c'est-à-dire comme ne formant ensemble qu'une seule et même opération. Un ancien auteur disait avec raison : " les entiers droits sont dus si la propriété paraît cisailée par fraude et par collusion, pour acquérir par parties la totalité; parce que la ruse et la fraude ne sauraient être plus favorables que la franchise et la simplicité. „ Mais, dans le système de la loi organique, aucune présomption *légale* ne régissait la matière; les seules présomptions que le fisc demandeur pouvait invoquer étaient les présomptions *de fait* abandonnées à l'appréciation des magistrats (art. 1353 c. c.).

183. L'art. 20 de la loi du 31 mai 1824 a établi certaines présomptions légales au profit du fisc :

“ Si celui qui a acquis, par acte entre vifs, la propriété de

bois sur pied, acquiert, dans l'intervalle des dix-huit mois suivants et avant que les bois ne soient entièrement abattus, la propriété du sol, il sera tenu de payer le droit d'enregistrement au taux fixé pour les mutations immobilières, sur la valeur de l'intégralité du bien, d'après la nature de la transmission, tant du bois que du sol; ce droit sera acquitté dans les trois mois de l'acquisition du sol, à peine du double droit, sauf déduction toutefois du droit qui a été perçu précédemment, à raison de l'acquisition des bois.

Ces dispositions seront également applicables :

1^o aux transmissions de *bâtimens ou constructions* sans le fonds, lorsque le propriétaire acquerra postérieurement, n'importe à quelle époque, la propriété du fonds avant que les bâtimens ou constructions ne soient démolis;

2^o aux transmissions de la *superficie d'une tourbière*, lorsque le fonds est transmis postérieurement, n'importe à quelle époque, au propriétaire de la superficie, mais avant que la totalité de la tourbe ne soit extraite. „

Il importe de remarquer la différence faite par ce texte entre les bois sur pied, d'une part, et les constructions et les tourbières, d'autre part : le tarif immobilier ne devient applicable à l'acquisition de bois sur pied que si l'acquisition du sol s'opère *dans l'intervalle des dix-huit mois suivants et avant que les bois ne soient entièrement abattus*; quant aux constructions et aux tourbières, il suffit, pour l'application du tarif immobilier, que l'acquisition du fonds s'opère *avant que les constructions ne soient démolies, que la tourbe ne soit entièrement extraite*; pour ces dernières, il n'y a jamais à tenir compte du laps de temps écoulé entre les deux acquisitions.

CHAPITRE II. — DES IMMEUBLES PAR DESTINATION.

184. Il est indifférent que l'immobilisation par destination ne soit qu'une fiction établie par la loi civile. On doit recon-

naître au fisc le droit de s'en prévaloir pour la perception de l'impôt, tout aussi bien qu'on admet les contribuables à lui opposer d'autres fictions légales lorsqu'ils y ont intérêt (supra, n^{os} 16 à 20).

Mais le fisc ne peut prétendre à l'application de la fiction dans des cas où elle n'existe plus selon la loi civile. Or, les objets immobilisés par destination redeviennent meubles de deux manières : d'une manière absolue, par leur séparation effective du fonds sur lequel ils étaient placés ou auquel ils se trouvaient attachés; d'une manière relative, avant toute séparation physique, lorsqu'ils sont transmis isolément, l'aliénateur conservant le fonds ou le transmettant à une tierce personne (1).

185. Quid lorsque le fonds et ses accessoires réputés immeubles ont été transmis à la même personne soit par deux actes distincts, soit par un seul et même acte contenant deux clauses distinctes, et que les accessoires y ont été qualifiés de meubles par les parties contractantes? Le fisc doit être admis à prouver que, dans l'intention des parties, les immeubles par destination devaient, après la transmission, rester attachés au fonds comme ils l'étaient antérieurement, qu'il y a eu accord concerté entre l'aliénateur et l'acquéreur pour cacher la transmission *unique* du fonds et de ses accessoires sous une apparence trompeuse (2).

— CHAPITRE III. — DES DROITS IMMEUBLES PAR LEUR OBJET.

186. Ces termes employés par la loi organique *toute transmission de propriété* englobent les actes constitutifs de

(1) Gand, 31 mars 1875, *Mon.*, 1875, p. 201.

(2) Décision, 18 juin 1897, *Mon.*, 1897, p. 358; jug. Rouen, 27 juillet 1899, *Mon.*, 1900, p. 61; MAGUÉRO, *vo biens*, nos 32 à 34. *Contra* DEMANTE, n^o 282.

servitude (supra, n° 34). Il est dès lors naturel que les actes constitutifs d'un droit d'usage, d'habitation ou de servitude réelle donnent ouverture à l'application du tarif immobilier.

Il est admis, en Belgique, que les actes constitutifs ou translatifs de droits de superficie ou d'emphytéose ne subissent que le tarif des baux lorsqu'ils sont à titre onéreux, et celui des donations mobilières lorsqu'ils sont à titre gratuit (1).

L'hypothèque n'est point taxée directement par la loi de l'enregistrement; elle subit un impôt spécial établi sous le nom de droit d'hypothèque par la loi du 21 ventôse an VII. On examinera plus loin la question de savoir si la dation d'hypothèque devient passible du droit de cautionnement (art. 69, § II, 8°), lorsqu'elle émane d'une personne étrangère à la dette.

187. Que décider au sujet des créances immobilières? On sait qu'au fond les actions dont parle l'art. 526 c.c. sont des créances; les principales actions immobilières sont l'action en révocation et l'action en réduction d'une donation immobilière, l'action en nullité d'une aliénation immobilière et l'action en rescision d'une vente d'immeuble.

La plupart des auteurs admettent l'exigibilité immédiate du droit immobilier sur la cession d'une créance immobilière (2). Il semble préférable de décider que cette cession ne peut donner ouverture qu'au droit fixe, comme mutation conditionnelle subordonnée au jugement à intervenir. Certes, les actions qui tendent à revendiquer un immeuble sont classées par la loi civile parmi les immeubles; mais on ne doit pas oublier que la loi fiscale ne statue déterminément que sur les transmissions de *propriété* et d'*usufruit*; or, si

Il s'agit d'une cession de créance immobilière. Plus tard il me sera peut-être utile de faire mention de ces actions dans le chapitre sur les immeubles (qui leur est consacré).

(1) Décision, 18 août 1888, *Mon.*, 1888, p. 369.

(2) DEMANTE, nos 293 et suiv.; NAQUET, nos 73 et 74; SCHICKS, *Dict.*, vis *cession de droits litigieux*, n° 2.

l'on peut faire entrer les *jura in re* dans la compréhension large du terme *propriété*, il paraît impossible d'y faire entrer également les *jura ad rem*. On a dit avec raison que les actions dont parle l'art. 526 c. c. n'existent pas à l'état de *valeurs* vis-à-vis de la loi d'impôt; il importe peu que la cession d'une action immobilière soit actuelle et consentie moyennant un prix certain, si le droit cédé est purement aléatoire (supra, n° 151).

CHAPITRE IV. — DES TRANSMISSIONS SIMULTANÉES DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES.

188. Lorsque des biens soumis à des tarifs différents sont transmis par un même acte, il faut, d'après le droit commun, appliquer à chaque espèce de biens le tarif qui lui est propre. Si l'acte est à titre onéreux et porte stipulation d'un prix unique, le fisc ne peut opérer la perception qu'après avoir réclamé des parties une ventilation du prix (arg. de l'art. 16).

L'art. 9 déroge au droit commun en disposant que lorsqu'un acte translatif de propriété ou d'usufruit comprend des meubles et des immeubles, le droit d'enregistrement est perçu sur la totalité du prix, au taux réglé pour les immeubles, à moins qu'il ne soit stipulé un prix particulier pour les objets mobiliers et qu'ils ne soient désignés et estimés, article par article, dans le contrat. On ne peut donner aucune justification sérieuse de cette règle exorbitante (1).

189. La règle de l'art. 9 est étrangère aux actes translatifs à titre gratuit et aussi aux actes translatifs à titre onéreux qui peuvent être envisagés comme renfermant deux contrats absolument distincts, contenant, l'un tout ce qui a rapport à

(1) Cpr. *Revue de l'enregistrement*, 1897, p. 311.

la transmission immobilière, l'autre tout ce qui concerne la cession mobilière (1).

Il n'est pas douteux que l'art. 9 s'applique non seulement aux actes de vente, mais encore aux actes équipollents, par exemple aux actes d'échange avec soulte et aux actes de société renfermant des apports à titre onéreux (2).

L'art. 9 ne distingue pas entre les meubles corporels et les meubles incorporels. Aussi faut-il décider qu'il s'applique à l'acte translatif d'immeubles et de rentes ou créances aussi bien qu'à l'acte translatif d'immeubles et de meubles corporels (3).

* On discute vivement la question de savoir si l'art. 9 s'applique à la vente de droits successifs mobiliers et immobiliers faite à une personne étrangère à la succession (4). La raison de douter est que la jurisprudence civile considère que cette cession a pour objet une *universalité*, c'est-à-dire un ensemble de biens qui forment une masse, et non pas une série de biens individuellement déterminés (5). La raison de décider est que le caractère universel de la cession n'empêche pas qu'elle soit relative à la copropriété des meubles et des immeubles héréditaires : " L'objet vendu, ce n'est pas la qualité d'héritier, laquelle n'est pas dans le

(1) *Mon.*, 1894, p. 230.

(2) *Cass. fr.*, 23 mai 1859, *Mon.*, 1859, p. 786. Quant aux soultes de partage, on verra plus loin que la pratique admet une règle diamétralement opposée à celle de l'art. 9.

(3) *Cass. fr.*, 19 février 1873, *Mon.*, 1873, p. 301. *Cpr.* Décision, 23 février, 1894, *Mon.*, 1894, p. 78.

(4) La question ne serait plus la même si la cession était faite au profit d'un des cohéritiers par tous les autres et participait ainsi du caractère du partage.

(5) PLANIOL, *Droit civil*, II, n° 1699; *Cass.*, 31 octobre 1901, P., 1902, 1, 27.

commerce; c'est le droit actuel de copropriété qu'a l'héritier vendeur sur les choses héréditaires ⁽¹⁾. »

190. Pour qu'un acte prévu par l'art. 9 échappe à l'application du tarif immobilier sur la totalité du prix, il faut qu'il renferme la stipulation d'un prix particulier pour les meubles et la désignation et l'estimation de ces biens, article par article; cette stipulation et cette désignation estimative doivent être faites dans l'acte même ou dans un document annexé à l'acte et auquel celui-ci se réfère expressément.

On ne doit pas entendre cette expression *article par article* d'une manière rigoureuse qui rendrait l'exécution de la loi impossible. Il est admis que les divers objets qui constituent une *universalité de fait*, telle qu'une bibliothèque, peuvent être énoncés et estimés en bloc.

Il est aussi admis en pratique que le détail estimatif des meubles suffit pour empêcher la perception du droit de vente immobilière sur la totalité du prix; le total des estimations est considéré comme équivalant à la stipulation d'un prix distinct ⁽²⁾.

TITRE IX. — Du principe que les effets légaux ne sont pas tarifés.

191. Malgré la généralité de l'art. 4, les transmissions entre vifs, obligations et libérations qui procèdent exclusivement de la loi civile ne donnent pas ouverture à l'impôt. Sauf en matière de mutations par décès, l'art. 69 n'atteint que la circulation juridique qui résulte de la volonté de l'homme, il n'atteint pas celle qui a sa source exclusive dans

⁽¹⁾ DEMANTE, n° 271; SCHICKS, *Dict.*, vis *cession de droits successifs*, nos 7 et 8.

⁽²⁾ *Mon.*, 1894, p. 230; NAQUET, n° 226.

la loi civile (supra, n° 35). De leur nature même, les effets légaux échappent au droit proportionnel.

192. L'art. 305 c. c. dispose que dans le cas de divorce par consentement mutuel, la propriété de la moitié des biens de chacun des deux époux est acquise de plein droit, du jour de leur première déclaration, aux enfants nés de leur mariage. C'est là une transmission purement légale; il est universellement reconnu qu'elle ne donne point ouverture au droit de mutation.

193. Quid de l'acte qui se borne à régler la pension alimentaire ou les prestations en nature dues entre parents ou alliés en vertu des dispositions de la loi civile (art. 205 et suiv., 212, 268 et 280 c. c.)? Cet acte laisse à l'obligation alimentaire tous ses caractères légaux d'intermittence et de variabilité; il n'oblige, ne libère, ni ne transmet; il est purement déclaratif de la situation de fait dans laquelle la dette d'aliments se réalise de plein droit par la seule autorité de la loi. Aussi tous les auteurs sont-ils d'accord aujourd'hui pour décider qu'il n'est passible que du droit fixe général de l'art. 68, § 1, 51°, comme acte de liquidation d'une obligation purement légale (1).

194. Il n'y a pas lieu non plus de percevoir le droit proportionnel sur l'acte qui constate une libération découlant directement de la loi civile, tel l'acte qui constate l'extinction d'une obligation par l'effet légal de la confusion (art. 1300 c. c.). Quant à la compensation, on doit distinguer entre la compensation purement légale et la compensation conventionnelle; cette dernière donne évidemment ouverture au droit de quittance, mais à un seul, les deux libérations étant essentiellement dépendantes l'une de l'autre; au contraire l'acte civil ou judiciaire qui intervient pour constater

(1) *Mon.*, 1900, p. 29; NAQUET, n° 70; *Revue critique de législation*, 1894, p. 203.

l'existence d'une compensation opérée dans les conditions des art. 1289 et suiv. c. c., ne peut être passible du droit proportionnel, parce qu'il n'est point constitutif de la libération des parties, mais purement déclaratif d'un effet légal (art. 69, § II, 11°) ⁽¹⁾.

195. Il ne faut point confondre avec les transmissions, obligations ou libérations qui naissent de la loi seule, celles qui naissent, par application de la loi, d'un *fait volontaire* de l'homme. Ces dernières sont assujetties au droit proportionnel.

196. L'acte aux termes duquel le propriétaire joignant un mur exerce la *faculté* de le rendre mitoyen, en remboursant au maître du mur la moitié de sa valeur, donne ouverture au droit de mutation. Il importe peu que le consentement de l'une des parties soit forcé; l'opération n'en est pas moins une vente immobilière ⁽²⁾.

197. L'acte qui constate que le propriétaire d'un terrain *retient* les constructions qu'un tiers y a faites, en s'obligeant à rembourser à ce tiers la valeur de ses matériaux et le prix de sa main-d'œuvre, ne peut certes donner ouverture au droit de mutation, puisque les constructions ne sont pas l'objet d'une transmission du constructeur au maître du sol, celui-ci les retenant par la seule force de l'accession légale (supra, n° 180); mais cet acte est certainement passible d'un autre droit proportionnel, droit d'obligation, parce qu'il fait titre de l'accord des parties sur l'existence d'une créance de

⁽¹⁾ SCHICKS, *Dict.*, v° *compensation*, n°s 2 à 5; *Revue critique de législation*, 1886, p. 89. — L'enregistrement au simple droit fixe général de l'acte civil déclaratif d'une compensation légale est subordonné à la condition que les parties justifient par des titres ayant date certaine que les deux dettes existaient antérieurement à la passation de cet acte. Circulaire, 30 novembre 1880, *Mon.*, 1881, p. 41.

⁽²⁾ Décision, 17 janvier 1878, *Mon.*, 1878, p. 92; Seine, 8 février 1880, *Mon.*, 1880, p. 53.

sommes procédant non de la volonté seule de la loi, mais d'un fait personnel et volontaire, l'enrichissement sans cause procuré par le constructeur, et à son détriment, au propriétaire du fonds (art. 555 c. c.). La seule difficulté qui se présente en ce cas est de savoir si c'est le droit ordinaire d'obligation qui doit être perçu, ou seulement le droit spécial de promesse d'indemnité déterminée (art. 69, § II, 8°, et § III, 3°) (1).

198. L'acte qui relate un paiement avec subrogation légale n'est passible que du droit de quittance, et non du droit d'obligation, à la différence de l'acte qui contient un paiement avec subrogation conventionnelle. C'est l'application pure et simple du principe que les effets légaux ne sont pas tarifés (2).

Quid si la quittance où il est énoncé que le *solvus* se trouve dans un cas de subrogation légale, renferme une clause de subrogation conventionnelle *en tant que de besoin* ? Il faut distinguer selon que l'affirmation des parties est ou non justifiée par les pièces annexées à l'écrit soumis à la formalité. Si la justification fait défaut, l'acte doit être traité comme contenant une subrogation conventionnelle ; si elle est fournie, au contraire, l'acte ne peut être envisagé que comme une quittance, le fisc devant percevoir l'impôt d'après les effets juridiques des conventions et non d'après les stipulations surabondantes qui y sont exprimées (3).

(1) Circulaire, 29 juillet 1879, *Mon.*, 1879, p. 276. — L'acte ne serait passible que du droit de quittance s'il constatait le paiement comptant de l'indemnité.

(2) Décision, 31 août 1893, *Mon.*, 1893, p. 321. Cpr. Décision, 18 juillet 1894, *Mon.*, 1894, p. 247, pour le cas où le débiteur intervient à l'acte.

(3) MAGUÉRO, *vo subrogation*, nos 44 à 47. Cpr. Cass., 27 mai 1880, *Mon.*, 1880, p. 185.

199. Les actes qui ne contiennent que l'exécution ou le complément d'une obligation légale, sont-ils soumis au droit proportionnel? La question s'est posée au sujet de l'arrêté d'un compte d'administration légale portant obligation de sommes du père envers ses enfants (art. 389 c.c.)⁽¹⁾.

Evidemment la solution doit être la même que celle qui a été donnée pour les actes d'exécution ou de complément d'un acte antérieur enregistré (supra, n° 173).

TITRE X. — Des actes exempts de l'enregistrement, et de ceux enregistrables gratis ou en débet.

CHAPITRE I. — DES ACTES EXEMPTS DE L'ENREGISTREMENT.

200. Les dispositions de l'art. 70, § III, dérogent aux règles des art. 20 et 23 en dispensant de l'enregistrement des actes qui devraient être enregistrés soit à raison de leur caractère authentique (art. 20), soit à raison de l'usage qui en est fait par acte public ou en justice ou devant une autorité administrative (art. 23).

Les seules exemptions à signaler dans un cours élémentaire sont celles des mutations de rentes sur l'Etat, des lettres de change ou mandats à ordre, des actions de sociétés dont le siège est établi en Belgique, et des reconnaissances des sommes remises par le créateur au crédit, en exécution de crédits ouverts en vue de la construction ou de l'achat d'immeubles destinés à des habitations ouvrières, conformément aux lois des 9 août 1889 et 30 juillet 1892.

* 201. L'exemption accordée par l'art. 70, § III, 3°, aux mutations de rentes sur l'Etat est complète; il n'y a pas

⁽¹⁾ Cass., 28 mai 1896, et Gand, 29 juillet 1897, *Mon.*, 1896, p. 233, et 1897, p. 321.

à distinguer si la mutation a pour objet des titres au porteur ou des titres nominatifs, ni si elle s'opère par une donation entre vifs ou par un contrat à titre onéreux (1).

Mais l'exemption n'existe qu'autant que la rente sur l'Etat est l'objet du contrat venu entre les parties; l'art. 70, § III, 3°, n'est pas à considérer quand la rente n'est que le *prix* d'une transmission de quelque bien meuble ou immeuble, c'est alors la théorie des dispositions dépendantes qui conduit à décider la perception du droit de vente mobilière ou immobilière (supra, n° 167).

Il faut aussi réserver l'application du principe que le fisc n'est jamais lié par le sens littéral des termes d'un acte, ni par la qualification que les parties lui ont donnée. La cession apparente de titres au porteur de la dette publique moyennant un prix payable à terme et garanti par une hypothèque, n'est au fond des choses qu'un contrat de prêt hypothécaire (supra, n° 141) (2).

202. L'art. 70, § III, 15°, modifié par la loi du 6 septembre 1895, accorde l'exemption de l'enregistrement à trois catégories d'actes: 1° aux lettres de change et à tous titres à un paiement au comptant et à vue sur fonds disponibles; 2° aux endossements d'effets négociables; 3° aux acquits de pareils effets.

Il est à remarquer que si tous les effets négociables, et notamment les billets à ordre, ne sont pas exempts de l'enregistrement, leurs endossements et leurs acquits, le sont tous, sans distinction.

203. L'art. 10 de la loi du 24 mars 1873 exempte de l'enregistrement les actions émises par des sociétés dont le siège est établi dans le royaume. Ce texte ne distingue pas entre les certificats d'actions nominatives et les actions au por-

(1) Décision, 12 août 1882, *Mon.*, 1882, p. 253.

(2) Jug. Gand, 21 juin 1899, *Mon.*, 1899, p. 257.

teur. Il s'applique même aux récépissés provisoires qui sont remis aux actionnaires en attendant que les actions définitives leur soient délivrées (1).

Comme
d'Action 69.2.6
obligat. 69.3.3

Quid des obligations de ces sociétés? Il résulte d'une déclaration faite par le gouvernement pendant la discussion de la loi au sénat, " que jamais le fisc n'élèvera, quant aux obligations, la prétention qu'il écarte quant aux actions (2). "

204. L'art. 537 c. pr. c. déroge à l'art. 23 de notre loi en décidant que les quittances de fournisseurs et autres de même nature, produites comme pièces justificatives d'un compte rendu en justice, sont dispensées de l'enregistrement. En pratique, cette disposition exceptionnelle est appliquée non seulement aux quittances, mais à toutes pièces justificatives quelconques (3).

CHAPITRE II. — DES ACTES ENREGISTRABLES GRATIS.

205. Par dérogation au principe que la formalité de l'enregistrement donne lieu à la perception d'un droit fixe ou proportionnel, certains actes sont enregistrés gratis. Les seuls qu'il importe de signaler ici sont les actes passés au nom ou en faveur des caisses de prévoyance des ouvriers mineurs reconnues (art. 3 de la loi du 28 mars 1868), les actes portant formation ou dissolution de sociétés coopératives (art. 2 de la loi du 2 juillet 1875), de sociétés pour habitations ouvrières

(1) Décision, 24 avril 1901, *Mon.*, 1901, p. 174.

(2) SCHICKS, *Dict.*, vis *actions de sociétés*, n° 2.

(3) SCHICKS, *Dict.*, vis *acte en conséquence*, n° 78. Cpr. Cass. fr., 7 mai 1901, *Revue de l'enregistrement*, 1901, p. 547. — Il est certain qu'il n'y a pas à distinguer si le compte est rendu devant la juridiction civile ou devant la juridiction consulaire. Seine, 17 décembre 1897, *Revue de l'enregistrement*, 1898, p. 151.

(art. 11 et 12 de la loi du 9 août 1889 et art. 2 de la loi du 30 juillet 1892), et de sociétés mutualistes (art. 8 de la loi du 23 juin 1894), enfin les actes en matière d'expropriation pour cause d'utilité publique.

206. L'art. 24 de la loi du 17 avril 1835 dispose que l'enregistrement de tous actes et jugements relatifs au règlement de l'indemnité, en matière d'expropriation pour cause d'utilité publique, à l'envoi en possession, à la consignation et au paiement, à l'ordre à ouvrir, au report de l'hypothèque sur des fonds autres que ceux cédés ou expropriés, ou bien à la rétrocession, aura lieu gratis.

L'exemption établie par ce texte s'applique à l'acquisition amiable comme à l'expropriation; c'est à la cause d'utilité publique de l'acquisition et non au mode suivi pour y arriver que la faveur légale est attachée; cela résulte à l'évidence du terme *cédés* qui se trouve employé par la loi à côté du terme *expropriés*.

L'acquisition amiable n'est mise sur la même ligne que l'expropriation que si elle a une cause, légalement certaine, d'utilité publique. D'ordinaire, cette condition n'est remplie que par un arrêté royal porté en exécution des lois sur la matière. Mais les acquisitions faites par les communes ou d'autres établissements publics doivent être considérées comme d'utilité publique par cela seul que les actes qui en sont dressés mentionnent qu'elles ont lieu en vue de satisfaire à des obligations imposées par la loi à ces établissements; l'utilité publique est alors constante par la seule destination des biens acquis (').

(') Cass., 22 mai 1863, et circulaire, 11 août 1863, *Mon.*, 1863, p. 250 et 299; décision, 17 décembre 1874, *Mon.*, 1875, p. 158.

CHAPITRE III. — DES ACTES ENREGISTRABLES EN DEBET.

207. Par dérogation au principe de l'art. 28, certains actes sont enregistrables en debet. Tels sont les actes de vente ou d'adjudication d'immeubles destinés à des habitations ouvrières (art. 15 de la loi du 9 août 1889 et art. 2 de la loi du 30 juillet 1892), et les actes de procédure faits à la requête des personnes admises au bénéfice de la procédure gratuite (art. 11 et 12 de la loi du 30 juillet 1889).

Ps di **TITRE XI. — Des actes soumis au droit fixe
de fr. 2-40.**

208. Le tarif des droits proportionnels (art. 69) est de nature à s'appliquer chaque fois qu'un bien meuble ou immeuble est l'objet de quelque convention translatrice, à titre onéreux ou gratuit; deux transmissions successives du même bien sont passibles chacune séparément d'un droit proportionnel intégral, quelque rapprochées qu'elles soient l'une de l'autre et quoique la seconde ne s'opère qu'à raison de la résolution de la première. On sait, d'autre part, que le droit perçu sur une transmission affectée d'une condition résolutoire ne devient pas restituable lorsque la condition vient à s'accomplir (art. 60). Certains tempéraments à la rigueur de ces principes sont apportés par diverses dispositions de l'art. 68, § 1.

CHAPITRE I. — DES ADJUDICATIONS A LA FOLLE
ENCHÈRE ET DES ADJUDICATIONS SUR SUR-
ENCHÈRE.

209. Dans les ventes aux enchères publiques, il est ordinairement stipulé que si l'adjudicataire n'exécute pas ses obligations dans les délais fixés, le bien sera revendu à ses risques et périls, de telle sorte que sa propriété sera *résolue* et qu'il restera néanmoins débiteur de la différence entre son prix et celui de la revente, sans pouvoir réclamer l'excédant s'il y en a. Cette clause est de droit dans les ventes sur expropriation forcée (art. 73 et suiv. de la loi du 15 août 1854). On appelle *folle enchère* l'enchère faite témérairement par une personne hors d'état de réaliser son offre; l'*adjudication à folle enchère* est la nouvelle adjudication qui se fait aux risques et périls du fol enchérisseur.

D'après les art. 68, § 1, 8°, et 69, § v, 1°, al. 2, et § VII, 1°, al. 2, l'adjudication à la folle enchère n'est passible du droit proportionnel que sur la partie du prix qui excède le montant de la première adjudication. Le droit proportionnel acquitté par le premier adjudicataire, fol enchérisseur, est donc imputé sur le droit auquel la seconde adjudication donne ouverture.

Ce système exceptionnel de nos art. 68 et 69 s'applique à toute adjudication à la folle enchère, sans qu'il y ait à distinguer entre celle qui intervient à la suite d'une adjudication sur expropriation forcée, et celle qui n'a lieu qu'en vertu d'une clause spéciale du cahier des charges d'une adjudication volontaire.

Mais on ne saurait l'étendre à l'adjudication à laquelle il est procédé en exécution d'une clause spéciale de résolution insérée dans une vente faite *de gré à gré*. C'est que la faveur légale n'est attachée qu'aux adjudications à la folle enchère,

et que tel n'est pas le caractère de cette adjudication. Les volontés des parties sont impuissantes à modifier la nature des choses; on ne conçoit pas qu'elles attribuent à une revente publique la qualification d'adjudication à la folle enchère, quand la vente précédente n'a pas été faite aux enchères, mais purement de gré à gré ⁽¹⁾.

Lorsque le prix de l'adjudication à la folle enchère est inférieur au prix de la première adjudication, le fisc n'est tenu à aucune restitution. L'art. 68, § 1, 8°, autorise bien en ce cas l'enregistrement de la seconde adjudication au simple droit fixe, mais il ne fonde aucune exception à la généralité de la règle de l'art. 60 qui prohibe la restitution des droits régulièrement perçus.

210. Il est des adjudications qui soit en vertu de la loi, soit en vertu d'une clause particulière du cahier des charges, n'investissent l'adjudicataire de la propriété que sauf *résolution* au cas de surenchère dans un délai fixé. On appelle *surenchère* l'offre faite par un tiers de porter le prix à une somme supérieure à celle pour laquelle le bien a été adjudgé; l'adjudication nouvelle qui a eu lieu à la suite de cette offre se nomme *adjudication sur surenchère*. La clause de surenchère est de droit dans les adjudications d'immeubles de faillite (art. 565 de la loi sur les faillites); il est généralement admis qu'elle y opère comme condition résolutoire, et non comme condition suspensive ⁽²⁾.

On appelle aussi *adjudication sur surenchère* l'adjudication qui intervient au cours de la procédure de la purge hypothécaire, en vertu de la réquisition opérée par l'un des créanciers inscrits, par application de l'art. 115 de la loi

(1) Dinant, 16 janvier 1902, *Belg. jud.*, 1902, p. 167.

(2) Décision, 19 septembre 1870, *Mon.*, 1871, p. 133. *Contra* Décision, 25 juin 1860, *Mon.*, 1860, p. 357; SCHICKS, *Dict.*, v^o *adjudication*, n^o 19.

hypothécaire. L'acquéreur sur aliénation volontaire d'un immeuble hypothéqué en a bien la propriété, mais celle-ci est subordonnée à une condition résolutoire établie par la loi, c'est qu'en cas de purge, la mise aux enchères de l'immeuble ne soit pas réclamée par un des créanciers inscrits.

La loi organique ne contient aucune disposition à l'égard des adjudications sur surenchère. Il est cependant admis en pratique que les règles de faveur des art. 68 et 69 sur les adjudications à la folle enchère sont applicables, par identité de motifs, aux adjudications sur surenchère (1).

La clause de l'acte d'adjudication sur surenchère qui constate que l'acquéreur primitif a reçu le remboursement du prix qu'il avait payé, est passible du droit de quittance, conformément au principe général de l'art. 11 sur les dispositions indépendantes (2).

CHAPITRE II. — DES DÉCLARATIONS DE COMMAND.

211. On appelle *réserve de command* la clause d'une vente par laquelle l'acheteur se réserve la faculté de désigner ultérieurement, dans un délai fixé, une tierce personne, actuellement inconnue du vendeur et tout à fait incertaine, qui prendra l'acquisition pour elle, de telle sorte que l'acheteur sera censé n'avoir pas acquis en son propre nom à lui, mais au nom et pour le compte de cette tierce personne. L'acte qui constate l'exercice de cette faculté par l'acquéreur s'appelle *déclaration de command* ou *élection d'ami* ; son effet juridique, dès que l'acceptation du tiers désigné intervient, est d'opérer une subrogation rétroactive ; l'acquéreur pri-

(1 et 2) Décision, 9 septembre 1870, *Mon.*, 1871, p. 133. Cpr. Dissertation au *Mon.*, 1871, p. 177.

mitif, qui se nomme alors *commandé*, se trouve remplacé par le tiers qui prend le nom de *command*.

La théorie de la déclaration de *command* est complètement étrangère aux principes du droit civil. Il est impossible, en effet, d'après ces principes, qu'un individu trouve *au regard des tiers* un titre de propriété dans un acte où son nom ne figure point. Le code civil admet sans doute qu'on peut acquérir directement par un mandataire ou un gérant d'affaires, mais il faut pour cela que le mandant ou le maître soit désigné dans l'acte du mandataire ou du gérant, afin qu'il y trouve le principe de sa propriété. Qu'importe qu'il y ait mandat ou gestion d'affaires, si le mandataire ou le gérant agit en son nom, sans faire connaître son mandant ou son maître ! Dès l'instant de la vente avec faculté d'élire *command*, le vendeur est dessaisi de son droit de propriété, qui passe à l'acheteur sous une condition résolutoire ; puis la condition s'accomplit et une nouvelle transmission s'opère par la déclaration de *command* acceptée, le *command* se substitue au *commandé* et devient propriétaire de la chose vendue. Sans doute, à raison de la volonté commune des parties, vendeur, *commandé* et *command*, ce dernier est censé avoir acquis *ab initio*, mais cet accord des intéressés ne peut faire qu'au regard des tiers le *command* se trouve propriétaire en vertu d'une vente où son nom n'a pas été prononcé. La déclaration de *command* acceptée devrait donc toujours donner ouverture à un nouveau droit proportionnel, comme opérant à la fois la résolution de la vente consentie au *commandé* et une vente nouvelle entre le vendeur et le *command* (1). Tel n'est pas le système de la loi fiscale.

(1) SCHICKS, *Dict.*, vo *command*, n° 2. Cpr. note au *Mon.*, 1899, p. 341. Sur l'origine et la nature de la déclaration de *command*, voir GARNIER, *Rep. pér.*, 1865, p. 401 ; note au DALLOZ, 1895, 2, 1, et DEMOLOMBE, t. XXIV, n° 243.

212. Par faveur, moyennant le strict accomplissement des conditions prescrites, la déclaration de command, en matière de vente, est traitée comme si le command trouvait dans l'acquisition du commandé son titre *immédiat* de propriété; l'art. 68, § 1, 24°, admet qu'elle s'incorpore à l'acte de vente et ne forme avec lui qu'un seul et même tout. C'est le seul moyen qu'ait le mandataire prête-nom de retransférer à son mandant le bénéfice de l'acquisition qu'il a faite, sans donner ouverture à un nouveau droit proportionnel.

Accomplie en dehors des conditions établies par l'art. 68, toute déclaration de command, vraie ou fausse, est envisagée par l'art. 69, § v, 4°, et § vii, 3°, comme une nouvelle vente consentie au command, non par le vendeur, mais par le commandé (1). La perception du droit de revente suppose d'ailleurs que la déclaration irrégulière est acceptée par le command déclaré; tant qu'elle n'est pas acceptée, elle ne constitue qu'une offre de revente, une simple sollicitation.

Théorie exceptionnelle, la déclaration de command n'est prévue par la loi fiscale qu'en matière de vente mobilière ou immobilière; elle ne peut donc jamais être admise en matière de bail (2). *Donc à évincer* ^{Sur l'acte} _{Sur l'essai de bail}

213. Il ne faut pas exiger l'observation des diverses conditions requises par l'art. 68, lorsqu'une prétendue déclaration de command faite par l'adjudicataire se trouve insérée dans l'acte même de l'adjudication.

C'est qu'en réalité il n'y a pas deux opérations juridiques distinctes et successives, réunies dans le même écrit: une adjudication et une déclaration de command; le juriste ne peut s'attacher au sens littéral des termes, il ne doit voir là qu'une adjudication pure et simple faite à un mandataire ou gérant d'affaires qui déclare *incontinent* la personne,

(1) Cpr. Décision, 1er octobre 1875, *Mon.*, 1876, p. 53.

(2) Décision, 21 novembre 1862, *Mon.*, 1863, p. 93.

mandant ou maître, pour laquelle il a enchéri, du consentement du vendeur ⁽¹⁾.

SECTION 1^{re}. — Des règles fixées par la loi organique.

214. La première condition fixée par l'art. 68, § 1, 24^e est que *la faculté d'élire command ait été réservée dans l'acte d'adjudication ou le contrat de vente*. Par contrat de vente, la loi entend l'acte d'une vente de gré à gré, tandis que par acte d'adjudication, elle entend l'acte d'une vente aux enchères publiques. La loi ne prescrit aucune formule spéciale; il suffit que les termes employés ne laissent planer aucun doute sur la nature de la faculté introduite en faveur de l'acquéreur. L'acte d'une adjudication se compose parfois de plusieurs écrits séparés; la réserve est valablement insérée dans le cahier des charges de l'adjudication, même lorsqu'il est matériellement distinct de l'écrit qui constate l'accord des volontés.

Si, tout en réservant au profit de l'adjudicataire la faculté d'élire command, le cahier des charges la subordonne à certaines conditions, il est clair que l'observation de ces conditions est de rigueur; on ne saurait dire que la déclaration a lieu en vertu de la faculté réservée au contrat lorsqu'elle ne satisfait point aux conditions que le vendeur y a insérées. Il arrive parfois que le cahier des charges interdit à l'acquéreur d'élire plusieurs commands au lieu d'un seul; cette interdiction doit être respectée, à peine de déchéance du bénéfice de notre art. 68 ⁽²⁾.

215. Il faut, en deuxième lieu, que *la déclaration soit faite par acte public*. Cette condition est injustifiable en présence de celle qui va suivre, mais il n'est pas permis de s'en écarter;

⁽¹⁾ SCHICKS, *Dict.*, v^o *command*, nos 36 et 37.

⁽²⁾ SCHICKS, *Dict.*, v^o *command*, n^o 5.

quand la loi accorde un dégrèvement *contra rationem juris*, il faut regarder comme condition *sine qua non* de ce dégrèvement, l'accomplissement exact des conditions prescrites.

216. La troisième condition est que la déclaration soit notifiée au fisc (ou enregistrée) dans les vingt-quatre heures de l'adjudication ou du contrat. Cette condition implique que l'acte d'adjudication ou de vente doit constater l'heure de sa clôture et que le procès-verbal de notification doit indiquer également l'heure où il est dressé.

C'est la déclaration seule qui doit être faite par acte public et notifiée dans les vingt-quatre heures; l'acceptation du command qui est nécessaire pour former le lien civil, ne doit pas intervenir dans les mêmes conditions.

Il est clair que la notification de la déclaration de command n'est plus nécessaire, lorsque l'acte même de cette déclaration est présenté à l'enregistrement dans les vingt-quatre heures de l'adjudication ou du contrat. En pratique, on ne notifie la déclaration par ministère d'huissier que quand l'enregistrement effectif de l'acte de déclaration ne peut plus être obtenu dans le délai légal, à cause de la fermeture du bureau.

L'art. 11 de la loi des 18-27 mai 1791, sur l'ouverture des bureaux (supra, n° 87), ne concerne que les heures d'enregistrement des actes; cette disposition n'empêche pas la régularité d'un exploit d'huissier fait à la personne ou au domicile du receveur pendant les heures légales des significations (art. 1037 c. pr. c.) (1).

La notification par huissier ne doit avoir pour objet que l'existence de l'acte authentique de déclaration, il n'est pas indispensable que l'huissier en donne copie littérale. Si la loi avait voulu prescrire la communication littérale de la

(1) SCHICKS, *Dict.*, v° *command*, n° 20. *Contra* Dissertation de MARTOU, *Belg. jud.*, 1861, p. 945.

déclaration, elle aurait dû *par acte public notifié*, au lieu de se servir des expressions *par acte public, et notifiée* ⁽¹⁾.

Le délai de vingt-quatre heures doit se calculer rigoureusement d'heure à heure, sans aucune interruption. C'est un principe général, en matière de computation de délais, que tous les instants d'un délai légal doivent compter, qu'ils soient utiles ou non ; il n'y a aucune raison de distinguer entre les délais établis par jours et les délais établis par heures. On ne peut donc déduire les heures de nuit, ni celles des jours fériés, quoiqu'il soit interdit aux huissiers d'instrumenter la nuit et les jours fériés, si ce n'est en vertu de permission du juge (art. 1037 c. pr. c.). La jurisprudence consacre l'application du principe quant aux heures de nuit ; elle la repousse quant aux heures de jours fériés, mais par des raisons qui sont plutôt d'intérêt pratique que d'ordre juridique ⁽²⁾.

Le point de départ du délai est l'heure de la clôture de l'acte d'adjudication ou de vente. Cependant si cet acte est affecté d'une condition suspensive, le délai ne commencera à courir qu'à compter de l'accomplissement de la condition. Ainsi, lorsqu'une adjudication avec faculté d'élire command est subordonnée à la condition *suspensive* de non-surenchère dans la quinzaine ⁽³⁾, le délai pour la notification de la déclaration de command ne commencera à courir qu'après l'expiration du délai pour la surenchère ⁽⁴⁾.

⁽¹⁾ Cass., 23 novembre 1893, *Mon.*, 1894, p. 65.

⁽²⁾ Cass., 25 juillet 1861, et dissertation de MARTOU, *Mon.*, 1861, p. 318 et 331. Cpr. *Mon.*, 1872, p. 193 ; SCHICKS, *Dict.*, v^o *command*, n^o 12.

⁽³⁾ La surenchère peut être établie comme condition suspensive aussi bien que comme condition résolutoire ; il suffit de rédiger la clause en ces termes : l'adjudicataire ne sera propriétaire que s'il ne survient pas de surenchère dans la quinzaine.

⁽⁴⁾ SCHICKS, *Dict.*, v^o *command*, n^o 15.

217. Une quatrième condition est que *la déclaration soit pure et simple*. Cette condition n'est pas formellement écrite dans la loi de l'an VII, comme elle l'était dans la loi des 5-19 décembre 1790, mais elle résulte de l'essence même de l'institution. Le but de la déclaration de command est uniquement de subroger un nouvel acquéreur, le command, à l'acquéreur primitif; cette subrogation exige qu'il ne soit rien innové au prix et aux conditions de la vente originaire, que la propriété du commandé soit annihilée sans avoir laissé d'impression sur sa tête. Autrement il y aurait contradiction manifeste entre la réalité de l'acte et son apparence.

Il n'y a plus de déclaration de command au sens de l'art. 68, § 1, 24°, mais une revente ordinaire passible du droit proportionnel, lorsque l'acte passé sous la dénomination de déclaration de command augmente le prix à rembourser au déclarant, change la nature du bien vendu ⁽¹⁾, ou le grève de certaines charges au profit du déclarant. Dans tous ces cas, le prétendu commandé ne s'efface pas sans avoir fait acte de maître, comme si sa propriété était résolue purement et simplement.

Il est admis en pratique que la déclaration ne cesse pas d'être pure et simple lorsque, à défaut d'interdiction dans le cahier des charges (supra, n° 214), l'adjudicataire d'un fonds vendu en bloc et moyennant un prix unique le *divise* entre plusieurs commands et opère entre eux une répartition du prix; le fisc perçoit seulement autant de droits fixes qu'il y a de commands recevant des lots différents ⁽²⁾. Il semble cependant difficile d'admettre qu'en pareil cas l'adjudicataire sorte du fonds sans y avoir fait acte de maître!

(1) SCHICKS, *Dict.*, vo *command*, n° 30.

(2) Décisions, 27 octobre 1869 et 4 février 1876, *Mon.*, 1870, p. 30, et 1876, p. 149; just. de paix Gand, 7 janvier 1899, *Mon.*, 1901, p. 244; jug. Amiens, 16 juin 1898, GARNIER, *Rep. pér.*, 1899, p. 174.

218. Les quatre conditions légales remplies, la déclaration de command ne subit que le droit fixe de l'art. 68. Le fisc n'est pas autorisé à rechercher si, lors de l'adjudication ou de la vente, l'acheteur primitif avait ou non l'intention d'exercer la faculté d'élire command. Quand même il serait constant, en fait, que le commandé et le command étaient absolument étrangers l'un à l'autre, l'acte de déclaration n'encourrait pas le droit proportionnel, bien que l'hypothèse soit exclusive de toute idée de mandat ou de gestion d'affaires. Ainsi, il n'est pas douteux qu'on peut élire pour command une société qui n'était pas encore constituée au moment de l'adjudication; de même, en cas de refus d'un premier command, on peut en élire un second, un troisième, tant que le délai fatal de vingt-quatre heures n'est pas expiré. Quand la loi positive a formulé les conditions d'existence d'une institution juridique, il n'est plus permis d'en limiter l'application par les considérations doctrinales qui ont pu lui servir d'introduction dans l'ancien droit coutumier (1).

*Si le commandé est un ancien propriétaire
Hugo. par deux
de l'ancien
Si l'ancien propriétaire
fait le commandé et
le vendeur de l'acte
de vente (art 10).*

219. On a dit (supra, n° 212) que la déclaration de command, faite dans les conditions légales, s'incorpore à l'acte de vente et ne forme avec lui qu'un seul et même tout.

La perception à établir sur l'acte de vente doit, dès lors, se régler d'après la modification que la déclaration apporte à cet acte, en y substituant le command au commandé. [Ainsi, en matière de vente par licitation, la déclaration qui a lieu au profit d'un des colicitants a cet effet que le droit proportionnel établi sur la transmission résultant de la vente et de la déclaration réunies, n'est exigible que sur la partie du prix qui excède les droits de ce colicitant.] Ainsi encore, la quittance du prix donnée par le vendeur au command, dans l'acte même de déclaration, n'est passible d'aucun droit particulier, par application de notre art. 10.

(1) Cass. fr., 4 décembre 1865, *Mon.*, 1866, p. 115.

220. L'acte de déclaration de command qui satisfait aux conditions légales peut engendrer l'exigibilité du droit proportionnel, à raison des dispositions indépendantes qui y sont insérées. Telle est la clause par laquelle le command intervenant s'engage à rembourser au déclarant le prix que celui-ci a payé de ses deniers dans l'acte de vente; elle donne ouverture au droit d'obligation. Ce serait le droit de quittance, et non le droit d'obligation, qui serait exigible, si l'acte constatait le remboursement immédiat des deniers avancés par le déclarant (1).

Ce n'est pas une clause qui empêche de déclarer à command. C'est pure et simple. Le 'a' peut être en renonciation par la déclaration. C'est la clause visée précédemment. Celle-ci est possible et ne peut être.

221. Il importe au vendeur que l'adjudicataire sous réserve de command ne puisse se dégager du contrat en se substituant un insolvable. Aussi le cahier des charges subordonne-t-il toujours l'exercice de la faculté d'élire command à la condition que l'adjudicataire restera obligé vis-à-vis du vendeur au paiement du prix et à l'exécution des charges de la vente. Cette clause n'empêche pas la déclaration de command à intervenir d'être pure et simple et de bénéficier de la faveur de notre art. 68; elle n'apporte, en effet, aucun obstacle à la résolution de la propriété de l'adjudicataire, au cas de déclaration de command. Mais n'est-elle pas de nature à entraîner, par application de la théorie des dispositions indépendantes, l'exigibilité d'un droit de cautionnement sur l'acte de la déclaration acceptée qui s'unit à l'acte de l'adjudication?

Il faut examiner à quel titre le commandé se trouve engagé. Est-il obligé comme devenant garant ou caution du command, solidairement ou non, le droit de cautionnement est certainement exigible. Mais est-il obligé comme conservant par rapport au vendeur la qualité d'acheteur, tenu comme tel, solidairement avec le command élu, du paiement du prix

(1) Décision, 18 mai 1896, *Mon.*, 1899, p. 341. Cpr. Décision, 22 mars 1894, *Mon.*, 1899, p. 334.

et des charges, sa déclaration n'ayant pour effet que de résoudre ses droits mais non ses obligations, le droit de cautionnement n'est point dû, parce qu'on n'aperçoit aucune obligation nouvelle, *distincte*, à laquelle ce droit puisse s'appliquer; le commandé est alors, non une caution solidaire du command, mais un codébiteur solidaire du prix de vente ⁽¹⁾. La plupart des auteurs admettent cependant l'exigibilité du droit de cautionnement, par le motif qu'un codébiteur solidaire non intéressé dans la dette n'est, au fond, qu'une caution solidaire (art. 1216 et 2021 c. c.); mais cette observation n'est exacte qu'au point de vue des rapports des codébiteurs entre eux, elle ne l'est pas au regard du *créancier* envers lequel la dette a été contractée ⁽²⁾; cela suffit pour exclure la perception du droit en question.

SECTION 2^e. — Des règles fixées par les lois sur la saisie immobilière et la saisie des rentes.

222. Les art. 47, 78 et 101 de la loi du 15 août 1854 sur la saisie immobilière et l'art. 14 de la loi de la même date sur la saisie des rentes dérogent à l'art. 68, § 1, 24^e, de notre loi organique.

Aux termes de ces deux lois, la faculté d'élire command est de droit pour l'adjudicataire dans les ventes sur saisie; il n'est donc pas nécessaire que la réserve de command soit insérée dans le cahier des charges de l'adjudication.

Ces lois n'exigent pas non plus que la déclaration de command soit faite par acte public, et notifiée au receveur de l'enregistrement.

La seule condition qu'elles prescrivent expressément, c'est

⁽¹⁾ Cass., 30 juin 1881, *Mon.*, 1881, p. 241. *Contra* Cass. fr., 22 mars 1897, *Revue de l'enregistrement*, 1897, p. 304.

⁽²⁾ Ainsi le codébiteur solidaire non intéressé dans la dette n'a certainement pas le droit d'invoquer le bénéfice de l'art. 2037 c. c. BAUDRY et BARDE, *Obligations*, II, n^o 1272.

que la déclaration soit reçue dans les vingt-quatre heures par le notaire qui a procédé à l'adjudication, ou qu'elle lui soit signifiée dans le même délai si elle est faite sous signature privée ou par acte d'un autre notaire.

Bien que ces lois ne le disent point, la déclaration doit être pure et simple. Cette condition, on l'a vu ci-dessus (n° 217), résulte de l'essence même de l'institution.

D'après le second alinéa de l'art. 47, la déclaration de command reçue par le notaire commis doit être inscrite au pied du procès-verbal de l'adjudication; celle qui lui est signifiée doit être mentionnée au pied de ce procès-verbal. On s'accorde à considérer cette formalité comme purement réglementaire; son omission ne saurait avoir pour conséquence de soumettre la déclaration au droit proportionnel.

223. Le dernier alinéa de l'art. 47 dispose que l'adjudicataire est garant de la solvabilité et de la capacité civile de son command, sans toutefois que cette garantie donne lieu à un droit d'enregistrement particulier. *Pa. d'impôt sur obligataires légale*

CHAPITRE III. — DES ACTES DE RÉSILIEMENT OU RÉTROCESSION.

SECTION 1^{re}. — Principes généraux.

224. On entend par *acte de résiliation* l'acte de la révocation conventionnelle d'un contrat (art. 1134 c. c.). Cette révocation est sans force pour revenir sur le passé et effacer une transmission accomplie. Aussi le résiliation d'un contrat *translatif* opère-t-il lui-même une transmission nouvelle tombant sous l'application du tarif des droits proportionnels (1).

(1) On verra plus loin que le *marché-vente* n'opère aucune translation de propriété; la convention qui le résilie n'a donc pas besoin d'être exemptée du droit proportionnel, puisqu'elle n'opère elle-même aucune retranslation.

En général, la nouvelle transmission engendrée par le résiliement d'un contrat translatif est de même nature que la première, et se trouve, par conséquent, passible du même droit proportionnel. Cependant, il peut arriver que l'acte de résiliement d'une donation entre vifs n'opère pas une nouvelle transmission à titre gratuit, mais une rétrocession à titre onéreux, à raison du défaut de tout *animus donandi*. Il en est ainsi notamment lorsque le résiliement n'est convenu que pour mettre fin à des difficultés survenues entre les parties (1).

225. Comment faut-il considérer les actes de résolution ou d'annulation *amiable* (2) de contrats translatifs ?

L'annulation et la résolution proprement dite ont cet effet commun que le contrat annulé ou résolu est considéré comme n'ayant jamais existé ; l'aliénateur reprend son bien par la seule force de son droit primitif, non par l'effet d'une nouvelle investiture. L'annulation ne peut résulter que d'une sentence judiciaire, à raison d'un vice initial dont le contrat est infecté. La résolution s'opère soit de plein droit, en vertu de l'accomplissement d'une condition résolutoire, expresse ou légale, soit par une sentence judiciaire, lorsque les parties se trouvent dans la situation prévue par l'art. 1184 c. c.

Il ne saurait y avoir de destruction rétroactive d'un contrat par la seule volonté des parties (3) ; l'annulation ou la résolution volontaire opère sans rétroactivité à l'égard des tiers, et le fisc est un tiers. L'acte que les parties qualifient de résolution ou annulation volontaire est en réalité

(1) Cass. fr., 24 août 1869, *Mon.*, 1870, p. 34 ; Figeac, 14 août 1897, *Mon.*, 1898, p. 165.

(2) Cpr. SCHICKS, *Traité élémentaire*, nos 140 et 244. — On examinera plus loin la perception applicable dans les cas de résolution ou d'annulation *judiciaire*.

(3) LAURENT, XXIV, nos 370 et 371 ; XXIX, nos 106 à 109.

un nouvel acte translatif; c'est une *rétrocession* pure (art. 69, § v, 1°, et § vii, 1°).

226. Il ne faut pas confondre avec l'acte de résolution volontaire, l'acte par lequel les parties constatent l'accomplissement de la condition résolutoire, expresse ou légale, sous laquelle elles avaient contracté, et la réintégration de l'aliénateur dans la propriété des biens qu'il avait transmis. Cet acte est un *acquiescement*, non une *rétrocession* (art. 68, § i, 4°). En acquiesçant à la résolution, l'acquéreur ne confère à l'aliénateur aucun droit nouveau, il se borne à avouer l'accomplissement de la condition résolutoire; le vendeur ou donateur rentre dans son domaine *jure suo, non jure cesso*, il y rentre en vertu d'une cause ancienne et inhérente au contrat antérieur, *ex causa primæva et antiqua* (1).

L'art. 69, § ii, 11°, et § vii, 6°, fait application du principe que le retour de la propriété opéré en vertu d'une condition résolutoire n'est pas sujet au droit de *rétrocession*, en ne tarifant à ce droit l'acte qualifié *retrait* que s'il est intervenu après l'expiration du délai légalement stipulé dans le contrat de vente sous faculté de réméré (2). C'est conformément à cette doctrine qu'il a été décidé que l'acte de révocation d'une donation de biens présents entre époux (art. 1096 c. c.) n'encourt que le droit fixe de fr. 2-40 (3).

Toutefois il semble résulter de l'art. 12 de la loi du 27 ventôse an IX que l'événement d'une condition résolutoire,

(1) DEMANT, n° 42. *Contra* NAQUET, n°s 107 à 110 et n° 260. D'après cet auteur, la loi fiscale aurait voulu déroger aux principes du droit civil en traitant *toutes les résolutions comme emportant rétrocession*.

(2) « Cet acte n'est pas un retrait véritable, exercé contre l'acheteur bon gré mal gré, c'est un retour consenti à nouveau par lui, une pure *rétrocession* (DEMANTE, n° 168). »

(3) MAGUÉRO, v° *donation*, n° 504.

expresse ou tacite, consistant dans l'inexécution des engagements du débiteur, donne ouverture au droit de rétrocession. Cette règle, généralement admise, s'explique par la crainte que le législateur a eue du déguisement d'une rétrocession sous l'apparence d'une résolution forcée. Il aurait dépendu trop facilement des contribuables de se départir d'un contrat parfait en éludant l'impôt qui frappe les rétrocessions ⁽¹⁾.

SECTION 2^e. — De la règle spéciale de l'art. 68, § I, 40^o.

227. L'acte de résiliation d'un contrat translatif est exempté du droit proportionnel sous les conditions suivantes :

1^o Le résiliation doit être *pur et simple*. Il faut qu'il remette les choses dans leur état primitif, absolument comme si le contrat résilié n'avait pas existé.

2^o Il doit être fait par *acte authentique*. Un acte sous seing privé même enregistré dans le délai ci-après ne suffirait point.

3^o Il doit être fait *dans les vingt-quatre heures de l'acte résilié*. Comme dans la matière des déclarations de command (supra, n^o 216), cette condition implique que l'acte primitif et l'acte de résiliation doivent constater chacun l'heure de sa passation. Il est arbitraire de décider que si l'heure de l'acte primitif n'a pas été constatée, le résiliation peut être opéré pendant toute la journée du lendemain; tout est ici d'interprétation stricte.

228. L'acte résilié échappe-t-il au droit proportionnel, aussi bien que l'acte de résiliation?

Cette question ne se présentait pas sous l'empire de la loi organique. Aux termes de l'art. 42 de cette loi, le résiliation

⁽¹⁾ Décision, 29 juillet 1885, *Mon.*, 1889, p. 325. Cpr. DEMANTE, n^{os} 175 à 187.

étant un *acte en conséquence* du contrat résilié, ne pouvait être reçu sans enregistrement préalable de ce dernier; dès lors le droit de ce contrat était perçu nécessairement. Le résiliement ne devait donc faire naître qu'une difficulté de restitution, évidemment résolue pour la négative par l'art 60.

Mais aujourd'hui la loi du 5 juillet 1860 (art. 3) permet de présenter simultanément à l'enregistrement l'acte de résiliement et l'acte résilié; ce n'est plus une question de restitution, c'est une question d'exigibilité qui s'élève. Il est généralement admis que le droit proportionnel reste exigible sur l'acte résilié (1); c'est que l'art. 68, § 1, 40°, est une exception aux règles ordinaires de l'art. 69; or, il est muet sur le sort de l'acte résilié; on violerait un principe incontestable d'interprétation si on appliquait par analogie la disposition exceptionnelle qu'il contient. Faut-il ajouter qu'il est purement arbitraire de considérer tout résiliement dans les vingt-quatre heures comme procédant d'une condition résolutoire implicite, pour faire ensuite l'application d'une certaine règle de la théorie des conditions (*supra*, n° 159)?

CHAPITRE IV. — DES RÉUNIONS DE L'USUFRUIT A LA PROPRIÉTÉ.

229. L'art. 69 tarife nommément les *transmissions* d'usufruit, expression qui comprend la transmission originaire ou constitution directe aussi bien que les transmissions ultérieures (2).

(1) Décision fr., 11 décembre 1895, *Mon.*, 1897, p. 85.

(2) Le silence de l'art. 69, § 1, 1°, quant aux transmissions d'usufruit mobilier à titre onéreux, n'est d'aucune conséquence; en tarifant la *propriété*, ce texte atteint virtuellement l'usufruit qui n'en est qu'un démembrement.

L'usufruit se réunit à la propriété de deux manières distinctes : 1° par voie d'extinction ; 2° par acte de cession.

L'art. 69 ne saurait recevoir d'application dans les cas d'extinction proprement dite de l'usufruit, car ils sont exclusifs de toute idée de transmission ; il serait contradictoire qu'un droit éteint fût transmis. C'est en vertu de son droit propre, *jure suo, non jure cesso*, que le propriétaire recouvre son plein pouvoir sur la chose, lorsque l'usufruit cesse en vertu d'une cause inhérente au titre constitutif.

Au contraire la cession de l'usufruit au nu propriétaire implique une transmission nouvelle, le nu propriétaire devenant l'ayant cause de l'usufruitier. L'usufruit ne cesse plus alors en vertu d'une cause inhérente au titre constitutif, mais en vertu d'une cause nouvelle, la convention avenue entre les parties ; son extinction n'est qu'une conséquence de la transmission dont il est l'objet.

230. Comment donc expliquer que l'art. 15, 6°, al. 2, et 7°, al. 2, et l'art. 68, § 1, 42°, ne soumettent qu'au droit fixe l'acte de cession de l'usufruit au nu propriétaire ?

C'est qu'il est de principe que les droits exigibles sur les transmissions de la nue propriété se liquident sur la valeur entière de la propriété (arg. de l'art. 15, 6°, al. 2, et 7°, al. 1^{er}). L'acquéreur de la nue propriété subissant l'impôt sur la valeur du plein domaine, il est juste de lui appliquer le bénéfice de la maxime *non bis in idem* lorsqu'il acquiert l'usufruit par un acte de cession à titre onéreux ou gratuit ou par une renonciation *translative* qui est un acte équivalent à cession.

Une seule restriction est apportée à l'application de la maxime *non bis in idem* par l'art. 15, 6°, al. 2, pour le cas où la cession de l'usufruit au nu propriétaire est faite moyennant un prix supérieur à celui sur lequel le droit a été perçu du chef de l'usufruit lors de l'acquisition de la nue propriété. Sauf cette restriction, il n'y a pas lieu de rechercher si le

titre qui opère la cession de l'usufruit au nu propriétaire est de même nature et comporte le même tarif que celui qui a opéré la transmission de la nue propriété; le seul point à examiner est de savoir si le nu propriétaire a payé par avance le droit sur la valeur de l'usufruit.

231. On verra plus loin que la jurisprudence atténuée singulièrement la rigueur du principe que les droits dont les transmissions de nue propriété sont passibles, se liquident sur la valeur du plein domaine ⁽¹⁾. Quelle est la perception à appliquer à l'acte de cession de l'usufruit au nu propriétaire lorsque celui-ci n'a subi l'impôt d'enregistrement que *sur la valeur de la nue propriété*?

En règle générale, il faut décider que le droit proportionnel est exigible, puisque le cessionnaire ne l'a pas acquitté d'avance, et que la maxime *non bis in idem* se trouve ainsi inapplicable ⁽²⁾. Mais la jurisprudence admet que le bénéficiaire du simple droit fixe doit être accordé au cessionnaire, s'il est l'ayant cause d'un premier nu propriétaire qui a payé l'impôt sur la valeur entière de la propriété. "Moyennant l'impôt payé par le premier acquéreur sur la valeur du plein domaine, tout acquéreur subséquent de la nue propriété profite en franchise du retour de l'usufruit, quelle qu'en soit la cause, acte de cession ou renonciation translatif ⁽³⁾. »

232. Le bénéfice de l'art. 68 est-il applicable à l'acte de cession de l'usufruit au nu propriétaire, lorsque celui-ci a acquis sa nue propriété, non par acte entre vifs, mais par *succession*?

Il faut distinguer selon que l'impôt de succession a été ou non *acquitté* sur la valeur du plein domaine.

⁽¹⁾ Circulaires, 20 novembre 1850 et 30 septembre 1861, *Mon.*, 1850, p. 247, et 1862, p. 22.

⁽²⁾ Circulaire, 10 février 1852, § 15, *Mon.*, 1853, p. 308.

⁽³⁾ Circulaire, 2 avril 1858, § 3, *Mon.*, 1858, p. 133.

S'il l'a été déjà, la maxime *non bis in idem* qui est le fondement juridique de l'art. 68, § 1, 42°, commande de repousser toute perception nouvelle du droit proportionnel, car l'impôt de succession n'est qu'une variété de l'impôt d'enregistrement quoiqu'il en diffère par certains côtés; les caractères spéciaux que nos lois de 1817 et de 1851 ont attribués aux droits de succession n'empêchent pas qu'on doive les considérer comme n'ayant fait que remplacer les droits de mutation par décès établis par la loi organique de l'an VII (1).

Mais si le nu propriétaire qui a acquis sa nue propriété par succession n'a pas effectivement acquitté l'impôt sur la valeur du plein domaine, soit qu'il ait profité de l'exemption établie par l'art. 24 de la loi de 1817 ou l'art. 5 de la loi de 1851 (2), soit qu'il ait invoqué le bénéfice du sursis admis par l'art. 20 de la loi de 1817 (3), alors il n'y a plus ni texte ni principe qui fasse obstacle à la perception du droit proportionnel établi par l'art. 69 de notre loi de l'an VII.

* CHAPITRE V. — DES TRANSACTIONS.

233. A la différence des règles étudiées dans les chapitres précédents, la règle de l'art. 68, § 1, 45°, sur la transaction,

(1) Circulaire, 10 février 1852, § 15, *Mon.*, 1853, p. 308. L'opinion contraire (note au *Mon.*, 1902, p. 20) est d'une fiscalité véritablement excessive.

(2) Rien n'autorise à décider que la dispense légale de l'impôt équivaut toujours au paiement. Cass., 29 novembre 1888, *Mon.*, 1888, p. 397.

(3) Le contribuable qui profite de la surséance en question ne subit en définitive l'impôt que sur la valeur de la nue propriété au jour du décès. Circulaires, 30 septembre 1861 et 21 mars 1867, *Mon.*, 1862, p. 22, et 1867, p. 156. *Contra* jug. Gand, 9 janvier 1901, *Mon.*, 1902, p. 18; ce jugement, avec une date différente (31 décembre 1900), est annoté à la *Belg. jud.*, 1901, p. 433.

n'apporte aucune exception aux principes généraux de la perception. Elle subordonne, en effet, l'application du droit fixe à la condition que la transaction ne contienne aucune stipulation de somme ou valeur, ni disposition soumise à un plus fort droit d'enregistrement, c'est-à-dire à un droit proportionnel.

“ De sa nature, la transaction n'a pas pour but de conférer aux parties des droits nouveaux, mais seulement de *reconnaître* ceux qu'elles ont ou prétendent avoir et de les consolider, en les mettant à l'abri d'une contestation. Ce n'est donc pas un acte translatif de droits, mais purement *récognitif* ou *déclaratif*; chacune des parties, en ce qui concerne les droits qui lui sont reconnus par l'acte, n'acquiert pas la chose de l'autre partie; elle n'est pas son ayant cause, elle conserve seulement ce qu'elle prétendait lui appartenir déjà et obtient le désistement de son adversaire; elle évite un procès, elle ne réalise pas une acquisition (1) .”

Par application de cette doctrine, il a été jugé que la transaction qui réduit à une somme déterminée une créance constatée à un chiffre supérieur par un jugement frappé d'appel, n'est pas passible du droit de libération sur la différence (2).

234. Mais des clauses *translatives* se rencontrent souvent dans les transactions. Cela arrive quand les parties font entrer dans les éléments de la transaction des valeurs étrangères au litige; les parties conviennent que l'objet litigieux restera à l'une d'elles, moyennant une chose ou une somme déterminée que l'autre lui paiera. Cette chose ou cette somme qui ne forme pas la matière de la contestation sort du patrimoine de l'une des parties pour entrer dans celui de l'autre. Dans cette mesure la convention est réellement translatrice;

(1) PLANIOL, *Droit civil*, II, n° 2295.

(2) Cass. fr., 16 avril 1866, *Mon.*, 1866, p. 277. Cpr. NAQUET, n° 372.

la chose cédée ou la somme promise est la contre-valeur prestée en retour de la reconnaissance émanée de la partie adverse; celle-ci l'acquiert comme une indemnité du sacrifice de ses prétentions sur l'objet en litige. Aussi l'art. 69, § III, 3^o, soumet-il au droit d'obligation la transaction qui contient une obligation de somme.

Le droit proportionnel applicable aux valeurs étrangères au litige serait, non le droit d'obligation, mais le droit de quittance si la somme stipulée était payée comptant; ce serait le droit de transmission à titre onéreux si la valeur prestée était un meuble ou un immeuble. Il est évident, en effet, que la clause translative contenue dans une transaction doit être imposée d'après son objet propre. C'est ainsi qu'une transaction par laquelle les parties remplacent les charges d'une donation, consistant en diverses prestations, par une rente viagère, donne ouverture au droit de constitution de rente ⁽¹⁾.

235. Selon la jurisprudence française, la transaction revêt un caractère translatif au regard du droit fiscal, même dans le cas où toutes ses stipulations sont relatives à l'objet litigieux, dès qu'elle a pour effet d'attribuer la propriété ou partie de la propriété en litige à celle des parties qui, d'après la loi ou les titres ostensibles, n'était pas le propriétaire apparent ⁽²⁾.

Cette jurisprudence ne fait qu'appliquer le principe que l'impôt se perçoit sur tout déplacement de la propriété apparente ⁽³⁾. La transaction qui, entre Primus et Secundus,

⁽¹⁾ Décision, 13 octobre 1864, *Mon.*, 1865, p. 54.

⁽²⁾ Cass. fr., 11 avril 1866, *Mon.*, 1866, p. 283.

⁽³⁾ " Le fisc n'a à se préoccuper, pour asseoir les droits de mutation, que de la propriété apparente, parce qu'en sa qualité de tiers, il a exclusivement à tenir compte de la situation qu'il a devant les yeux, et non pas de la réalité. „ MAGUÉRO, *v^o transaction*, n^o 77.

reconnaît à Primus la propriété d'un immeuble dont Tertius est le propriétaire aux yeux du fisc, suivant acte enregistré, autorise certainement la poursuite du droit de mutation contre Primus, en vertu de l'art. 12 de notre loi. De même, la transaction qui, entre Primus et Secundus, reconnaît à Primus la propriété d'un immeuble dont Secundus est le propriétaire apparent, doit être de nature à fonder la perception du droit de mutation. Si la propriété préexistante de Primus n'a pas encore subi le droit proportionnel, pourquoi l'affermissement de cette propriété, opéré par transaction, pourrait-il échapper à l'impôt? A nos yeux, la transaction en matière immobilière ne peut jouir du bénéfice du droit fixe que si elle se borne à consolider les droits d'un possesseur qui a acquitté l'impôt d'enregistrement.

Mais il est essentiel d'observer que le système de nos lois de 1817 et 1851 sur l'impôt de succession n'empêche pas les transactions en matière de *droits successoraux* ou *testamentaires* de conserver au regard du fisc le caractère déclaratif, qui leur est attribué par la loi civile. Même vis-à-vis du fisc chacun des contendants est censé tenir directement du *de cujus* la part héréditaire que la transaction lui reconnaît. Il n'y a donc jamais lieu d'appliquer la restriction faite par notre art. 68, § 1, 45°, qu'aux sommes ou valeurs qui ne se trouvaient pas dans l'hérédité (1).

* TITRE XII. — Des actes soumis au droit fixe de fr. 4-70.

236. L'art. 68, § II, 1°, tarife les inventaires de meubles.

Il est dû un droit par chaque vacation. D'après le décret du 10 brumaire an XIV (art. 4), on entend par *vacation* une

(1) Dissertation au *Mon.*, 1871, p. 209; Cass., 23 avril 1874, *Mon.*, 1874, p. 204.

durée de quatre heures. Si une séance dure plus de quatre heures, la fraction qui n'équivaut pas à une vacation entière, est cependant comptée pour une vacation. Les vacations doivent être comptées d'après le nombre d'heures employées à chaque séance séparément, et non d'après la somme des heures employées pendant tout le cours des opérations (1).

En matière de faillite, il n'est dû qu'un droit, quel que soit le nombre des vacations (loi du 14 juin 1851, art. 1^{er}).

TITRE XIII. — Des actes soumis au droit fixe de 7 fr.

CHAPITRE I. — DES CONTRATS DE MARIAGE.

237. D'après le principe de l'art. 4, le droit proportionnel aurait dû être établi sur la plupart des contrats de mariage. Seuls les contrats portant adoption du régime de la communauté *légale* ou du régime de la séparation de biens auraient échappé à la perception de ce droit. C'est par faveur pour le mariage que l'art. 68, § III, 1^o, tarife au droit fixe de 7 fr. tous les contrats de mariage indistinctement.

La perception du droit de 7 fr. ne couvre pas :

1^o les libéralités proprement dites que les futurs époux se font entre eux, ni celles qui leur sont faites par des parents ou des étrangers (art. 68, § III, 1^o, al. 1^{er} et 3, et 5^o, al. 2);

2^o les conventions à titre onéreux que les futurs époux font avec des tiers, ni même celles qu'ils font entre eux, à côté de leurs conventions matrimoniales (art. 11).

SECTION 1^{re}. — Des conventions matrimoniales.

238. Par *contrat de mariage*, dans l'art. 68, § III, 1^o, il faut entendre la convention qui fait l'objet du titre v du livre III du code civil, et qui régit l'association conjugale quant aux biens.

(1) Décision, 24 octobre 1859, *Mon.*, 1860, p. 85.

Les déclarations, par les futurs époux, de ce qu'ils apportent eux-mêmes en mariage, et la reconnaissance par le futur époux d'avoir reçu la dot de la future, sont de la nature du contrat de mariage; aussi notre texte dispose-t-il qu'elles ne donnent pas lieu à un droit particulier.

239. Toute stipulation relative au régime des biens présents et à venir des futurs époux est couverte par la perception du seul droit de 7 fr. (1).

Il n'y a pas à distinguer entre les régimes dénommés et réglés par le code civil et ceux qui résultent des combinaisons arbitraires des parties (art. 1387 c. c.).

Il n'y a pas non plus à distinguer, quant aux régimes en communauté :

1° entre ceux qui augmentent la consistance de la communauté légale et ceux qui la diminuent. Le régime de communauté universelle n'est passible d'aucun droit particulier;

2° entre ceux qui dérogent à la règle du partage égal de la communauté et ceux qui la laissent subsister.

Il y a cependant une objection : des avantages, parfois considérables, doivent résulter pour l'un ou l'autre des époux de l'adoption de tel ou tel régime exceptionnel de communauté; n'est-ce pas alors le cas d'appliquer la restriction finale de notre texte, *sans aucune stipulation avantageuse entre eux*, pour admettre la perception d'un droit particulier ?

La réponse à l'objection est que les stipulations avantageuses au sujet desquelles notre texte fait une réserve, ne sauraient subir de droit particulier qu'à titre de *libéralité éventuelle*; or, il est de principe, en droit civil, que les avantages qui résultent des conventions matrimoniales sont considérés comme produits par des conventions à titre *onéreux, entre associés*, et non par des dispositions à titre

(1) Décision, 21 septembre 1887, *Mon.*, 1887, p. 366.

gratuit; ce n'est que par exception, et dans l'intérêt exclusif des enfants du premier lit d'un époux binube, qu'ils sont traités comme de véritables libéralités (1).

* 240. Plusieurs auteurs considèrent la clause de préciput comme constitutive d'une libéralité de biens à venir, lorsqu'elle est stipulée au profit de la femme *même pour le cas où elle renoncerait à la communauté*. C'est pourquoi ils la jugent passible du droit établi par l'art. 68, § III, 5° (2). L'opinion commune des civilistes est aujourd'hui bien fixée en ce sens que la clause de préciput doit toujours être regardée comme une simple convention matrimoniale, et non comme une libéralité (art. 1516 c. c.) (3). La conséquence fiscale de cette doctrine civile est que la clause reste couverte par le droit établi sur le contrat de mariage.

241. Il arrive quelquefois que le contrat de mariage attribue au survivant des époux soit la *propriété* même de certains biens de la communauté, soit seulement la *faculté* d'en acquérir la propriété, moyennant une certaine somme à rapporter à la masse commune. Les clauses de ce genre concernent d'ordinaire le fonds de commerce des époux. Il est reconnu qu'elles ne donnent ouverture à aucun droit particulier lors de l'enregistrement du contrat de mariage (4); elles rentrent, en effet, dans le cadre du contrat de communauté qui est bien plus large que celui du contrat de société ordinaire.

*Cette clause est passible
d'application à l'art.
et 1105 2° Partage.*

(1) BAUDRY et LE COURTOIS, *Contrat de mariage*, II, n° 1150.

(2) SCHICKS, *Dict.*, vis *contrat de mariage*, n° 7.

(3) BAUDRY et LE COURTOIS, *Contrat de mariage*, II, n° 1421; PLANIOL, *Droit civil*, III, n° 1307; Paris, 12 avril 1900, *Revue prat. du notar.*, 1901, p. 30.

(4) Mais il importe de distinguer entre elles au point de vue du droit dont elles peuvent être passibles lors de leur réalisation. SCHICKS, *Dict.*, vis *contrat de mariage*, nos 20 à 24; décision, 8 décembre 1891, *Revue prat. du notar.*, 1893, p. 2.

242. Que penser de la clause d'attribution de la totalité de la communauté au survivant des époux ou à l'un d'eux ? Les civilistes distinguent généralement selon qu'elle laisse ou qu'elle retire aux héritiers de l'autre époux la faculté de reprendre les capitaux tombés dans la communauté du chef de leur auteur (art. 1525 c. c.) ⁽¹⁾. Le second terme de cette distinction entraînerait la perception du droit particulier d'institution contractuelle, de l'art. 68, § III, 5°. Mais la jurisprudence française vient de repousser la doctrine des auteurs en décidant que la clause d'attribution de la totalité de la communauté ne cesse pas d'être une pure convention matrimoniale même dans l'hypothèse où elle porte sur les apports ou capitaux aussi bien que sur les simples acquêts de la communauté ⁽²⁾. S'il en est ainsi, la clause ne peut jamais donner ouverture à un droit particulier d'enregistrement.

243. Il n'est ici question des clauses de préciput et de partage inégal de la communauté qu'au point de vue de l'enregistrement du contrat de mariage. On examinera au second volume le caractère spécial de ces clauses au point de vue de l'application des droits de succession (art. 7 de la loi du 17 décembre 1851).

244. On vient de rappeler le principe de droit civil que les clauses dérogoires à la règle du partage égal de la communauté (art. 1474 c. c.) ne sont pas réputées des avantages sujets aux règles relatives aux donations, mais simplement des conventions de mariage et entre associés (art. 1525, al. 2, c. c.).

⁽¹⁾ PLANIOL, *Droit civil*, III, nos 1318 et 1319; SCHICKS, *Dict.*, vis *contrat de mariage*, nos 10 à 15; décision, 16 septembre 1887, *Mon.*, 1887, p. 366.

⁽²⁾ Cass. fr., 19 décembre 1890, D. 1891, 1, 417, et 2 août 1899, *Mon.*, 1900, p. 266. Cpr. BAUDRY et LE COURTOIS, *Contrat de mariage*, II, no 1448.

Mais il faut observer que les futurs époux sont libres de régler leurs intérêts pécuniaires ainsi que bon leur semble, de se faire une donation mutuelle en même temps qu'un contrat de communauté. Rien ne les empêche d'établir entre eux une communauté qui restera gouvernée par la règle de l'égalité du partage, et de convenir, d'autre part, que l'époux survivant recueillera tout ou partie des droits de son conjoint dans la communauté, à titre de libéralité émanée de ce dernier. Pareille stipulation clairement exprimée ne constitue plus une clause des conventions matrimoniales, mais une institution contractuelle réciproque entre les futurs époux ⁽¹⁾. C'est ainsi que l'art. 68, § III, 5°, doit être appliqué au contrat de mariage qui porte que les futurs époux, *voulant se donner des preuves de mutuel attachement, se font donation l'un à l'autre et au survivant d'eux, des acquêts de la communauté* ⁽²⁾.

Lorsqu'il y a doute sur la volonté des parties, il convient de considérer la stipulation en question comme une clause de communauté conventionnelle plutôt que comme une donation mutuelle de biens à venir. Il est même de jurisprudence administrative que l'emploi des seuls termes *donner, donation*, ne suffit pas pour exclure l'idée d'une simple convention de communauté ⁽³⁾.

245. Il a été d'usage, dans certaines provinces, de rédiger l'acte anténuptial dans les seuls termes que voici : *Les comparants, voulant régler leurs conventions matrimoniales ou en vue du mariage projeté entre eux, se font réciproquement donation de tous les biens qu'ils laisseront à leur décès. Cette*

(1) L'intérêt civil des parties à procéder de la sorte est de soumettre l'attribution dont il s'agit à l'application des règles de fond afférentes aux donations, et notamment à celle de l'art. 1094 c. c. fixant la quotité disponible entre époux. - 201 299.

(2 et 3) SCHICKS, *Dict.*, vis *contrat de mariage*, n° 16.

rédação si laconique n'avait d'autre but que d'éviter la perception du droit de contrat de mariage; mais elle exposait les contractants à l'immense danger de la nullité de leur institution contractuelle réciproque (1). La jurisprudence civile a repoussé l'action en nullité dont on l'avait saisie, en décidant qu'un tel acte présentait tout d'abord le caractère d'un contrat de mariage adoptant le régime de la communauté légale. Il y a stipulation de communauté, a dit la Cour de Gand, non seulement dans l'acte qui renferme une déclaration formelle des époux à cet égard, mais encore dans tout acte où les futurs époux, contractant *en vue ou en considération de leur mariage, ne s'expliquent pas expressément sur le régime* qui doit gouverner leur union. La conséquence fiscale de cette interprétation civile a été la perception du droit de contrat de mariage, indépendamment du droit exigible sur l'institution contractuelle (2).

SECTION 2^e. — **Des dispositions indépendantes du régime matrimonial.**

246. Les dispositions avantageuses que les futurs époux se font l'un à l'autre, et celles que des tiers viennent leur faire, sont passibles de droits particuliers (art. 68, § III, 1^o, al. 1^{er} et 3, et 5^o, al. 2). Ces droits varient selon que les dispositions dont il s'agit s'analysent en donations de biens présents ou en donations de biens à venir.

(102) Les donations pures et simples de biens présents ne donnent pas immédiatement ouverture au droit proportionnel, elles ne sont passibles que du droit fixe général tant que le mariage n'est pas célébré; c'est que l'art. 1088 c. c. subordonne à la condition suspensive de la célébration du mariage toutes les donations faites par contrat de mariage. La pra-

(1) PLANIOL, *Droit civil*, III, n^o 3165.

(2) Circulaire, 16 mars 1889, *Mon.*, 1889, p. 102.

tique s'est établie en sens contraire : tous les droits des donations de biens présents par contrat de mariage sont perçus immédiatement ; mais en cas de rupture du projet de mariage ils sont tous restitués, sauf la déduction du droit fixe représentant le salaire de la formalité. Ce cas de restitution n'étant pas indiqué par la loi, le fisc en restituant reconnaît que la perception n'a pas été régulière *ab initio* (1).

1200

Lorsqu'un contrat de mariage porte donation d'une rente viagère à l'un des futurs époux, avec stipulation qu'en cas de prédécès du donataire, le service de la rente sera continué en faveur du conjoint survivant, cette stipulation constitue elle-même une seconde donation qui donne ouverture au droit fixe général au jour de l'enregistrement, et au droit proportionnel au jour de l'accomplissement de la condition (2). *selon dans ce cas au moment du contrat*

247. Les déclarations d'apports et les reconnaissances de réception de dot, donnent souvent ouverture à des droits particuliers, lorsqu'elles ne sont pas faites dans les conditions déterminées par l'art. 68, § III, 1°.

*avec toutes les
renseignements
la femme
et homme causa
si est testamentaire*

La déclaration des apports de chacun des futurs peut certes indiquer l'origine des biens apportés sans devenir passible pour cela du droit proportionnel. Mais il en est autrement quand la personne dont l'apport provient est elle-même partie intervenante au contrat de mariage ; l'énonciation de l'origine des biens constitue alors entre le futur époux déclarant et cette tierce personne une disposition indépendante, donation ou libération, qui subit, selon son espèce, un droit particulier (3). *M (4)*

La reconnaissance du versement de la dot n'est plus affranchie du droit proportionnel, lorsqu'elle émane, non du

(1) SCHICKS, *Dict.*, v° condition, n° 27.

(2) Cass. fr., 10 décembre 1889, *Mon.*, 1890, p. 82.

(3) Dissertation au *Mon.*, 1869, p. 197.

(4) *Dot donation*: 50 000 le mari & peu de perçu
à libération: 50 000 & quelques de compte & intérêt (telle que)
à obligation: non l'élève en sort 50 000 & quelques de compte & intérêt

futur époux, mais d'un tiers quelconque intervenant; c'est alors une reconnaissance ordinaire, soumise au droit d'obligation. Ainsi, la clause qui constate que la dot de la future a été payée au père du futur, est passible du droit de fr. 1,40 % exactement comme si le futur avait reçu la dot et l'avait aussitôt déposée entre les mains de son père. *D d'obligation*

* 248. Il y a également disposition indépendante, lorsqu'un tiers intervient au contrat pour garantir soit l'apport promis par la future, soit la restitution de la dot par le futur. Ce cautionnement donne ouverture à un droit proportionnel de 0,65 c. %, dont la perception est soumise à la restriction établie par l'art. 69, § II, 8°, al. 2.

249. Les clauses d'attribution au conjoint survivant, soit du droit de propriété même, soit de la simple faculté d'acquérir, ne sont évidemment plus des conventions de mariage et entre associés (supra, n° 241), lorsqu'elles ont pour objet, non des biens communs, mais des biens propres à l'époux prémourant. Mais il peut y avoir difficulté sur la nature du droit particulier à leur appliquer. C'est ainsi qu'on se demande si la clause qui attribue au survivant des époux la faculté de reprendre sur estimation des biens propres de la succession du prémourant, doit être traitée comme une simple promesse de vente ou comme une institution contractuelle. Le fisc adopte aujourd'hui la seconde interprétation; il décide que la clause renferme une libéralité dont l'objet consiste dans l'utilité ou l'avantage que la faculté de reprise sur estimation pourra offrir à l'époux survivant (1). Cette assimilation de la clause à un legs de la faculté d'acheter des biens dépendant de la succession du testateur, nous paraît bien peu en harmonie avec la volonté probable des parties contractantes (2).

*Premier 2.40.
est Conho. 7 fr.
au ob et le point
et en un 2 d'ocult.*

(1) Décision, 23 janvier 1893, *Mon.*, 1899, p. 101.

(2) SCHICKS, *Dict.*, vis *contrat de mariage*, n° 25.

CHAPITRE II. — DES TESTAMENTS ET DES INSTITUTIONS CONTRACTUELLES.

250. L'art. 68, § III, 5°, soumet au droit de 7 fr. les testaments et tous autres actes de libéralité qui ne contiennent que des dispositions soumises à l'événement du décès, et les dispositions de même nature qui sont faites par contrat de mariage entre les futurs ou par d'autres personnes.

Que faut-il entendre par *libéralités soumises à l'événement du décès*? Les textes de l'art. 69, § IV, 2°, et § VIII, 2°, qui sont la contre-partie de notre art. 68, § III, 5°, ne considèrent comme mutations par décès que celles qui s'effectuent soit par succession, soit par testament ou *autre acte de libéralité à cause de mort*. Cette dernière expression montre bien l'esprit des art. 68 et 69 : ils n'ont voulu assimiler aux testaments d'autres libéralités entre vifs que celles qui participent du caractère des testaments en ce point capital que leur effet translatif s'opère uniquement à compter du décès du disposant, *sans rétroactivité au jour de la donation*. Or, les seules donations à cause de mort qui subsistent dans le droit civil moderne sont les donations de biens à venir ou institutions contractuelles.

Les libéralités de biens présents subordonnées à l'événement du décès du donateur ou d'une tierce personne ne sont aucunement soumises au régime des libéralités testamentaires. Elles ne donnent ouverture qu'au droit fixe général de l'art. 68, § I, 51°, lorsqu'elles sont présentées à la formalité; elles deviennent passibles, rétroactivement, non du droit de mutation par décès, mais du droit de donation entre vifs, au jour de l'accomplissement de la condition par la survie du donataire. Cette déduction des principes généraux est admise dans la pratique belge (1).

(1) Décision, 31 octobre 1851, *Mon.*, 1851, p. 373.

La jurisprudence française au contraire distingue selon que la condition du prédécès s'applique à un tiers ou au donateur lui-même : elle ne maintient l'application des principes généraux qu'à l'égard des donations subordonnées au prédécès d'un tiers; elle soumet au régime des institutions contractuelles les donations de biens présents qui sont subordonnées au prédécès du donateur. Elle étai^e son système sur cette affirmation arbitraire, reproduite littéralement d'arrêt en arrêt, comme un *edictum tralatitium*, " que le législateur, pour asseoir la perception de l'impôt, n'a pas pris pour base le caractère que la loi civile imprime aux divers actes de libéralité et la définition qu'elle en donne (1). "

de Hen-

* 251. La donation cumulative de biens présents et à venir est, en définitive, une institution contractuelle, pouvant se transformer à la volonté du donataire en une donation de biens présents. On comprend donc qu'elle soit assujettie au droit fixe de 7 fr.

Toutefois il résulte d'un avis du Conseil d'Etat des 19-22 décembre 1809 que le droit proportionnel est dû pour les biens présents, toutes les fois qu'il est stipulé au contrat de mariage que le donataire entrera de suite en jouissance.

Il ne faut pas confondre la donation cumulative de biens présents et à venir avec la donation de biens présents, accompagnée d'une donation de biens à venir. Dans ce second cas, il y a deux libéralités distinctes, dont l'une est soumise au droit commun, et l'autre au régime de l'art. 68 § III, 5°.

CHAPITRE III. — DES PARTAGES & LICITATIONS.

252. La loi de l'enregistrement s'écarte ici du principe que le droit civil domine le droit fiscal (2). Les art. 68, § III, 2°

(1) Cass. fr., 21 décembre 1870, *Mon.*, 1871, p. 340.

(2) Il est intéressant de rapprocher certains arrêts de notre Cour

11 - soit le nombre de legs
 250^h les testaments n'ont aucun grand en fait 2007 et 27 soit le nombre de legs
 futur qui est enregistré. L'impôt sur la date du legs mais fait par l'art 68 § 2 Civ.
 lui de faire un acte de libéralité et fait à l'incertitude? Chacun un peu par le
 nous ont pu par, combien fait il avec nous art 68 § 2 1190 autres à inscriptions que
 d'inscriptions séparément d'opérations administratives admet un impôt
 nous de requies de cette solution on ne pense qu'un seul d de Hen. Sur l'acte
 futur contra chelle acceptation entre épouse

al. 2, et 69, § v, 6° et 7°, et § VII, 4° et 5°, ne concordent pas avec la disposition de l'art. 883 c.c.; ils tarifent au droit proportionnel la *soulte* ou *retour* en matière de partage et la *part* ou *portion acquise* en matière de licitation.

SECTION 1^{re}. — Du partage (1).

253. Les principes du droit civil aussi bien que ceux du droit fiscal commandent de distinguer le partage pur et simple du partage qui renferme une donation accessoire consentie par l'un des copropriétaires en faveur des autres. Le partage est par essence un acte à titre onéreux; les libéralités qui s'y trouvent impliquées en sont juridiquement indépendantes. Il n'est pas permis de dire que malgré le mélange de libéralité l'opération subsiste uniquement comme partage et ne peut être tarifée que comme telle; n'est-il pas de principe en droit civil que la libéralité accessoire à un contrat onéreux se trouve seulement dispensée des règles de forme et reste soumise aux règles de fond qui gouvernent les donations entre vifs?

Le droit commun en matière de dispositions indépen-

de cassation: les 2 janvier et 2 avril 1896 (*Mon.*, 1896, p. 73 et 177), la Cour a décidé en matière fiscale " que le caractère déclaratif du partage a été institué dans l'intérêt des rapports *civils* des parties entre elles et vis-à-vis des tiers, mais qu'aucun texte n'a soumis à l'empire de cette fiction les droits du fisc „; le 12 décembre 1901 (P. 1902, 1, 62), elle a décidé en matière civile " que l'art. 883 c.c. consacre une simple fiction légale qui ne peut être étendue au delà de son double but : de parer aux exigences de la loi *fiscale*, en empêchant les divers héritiers d'être considérés, aux yeux de cette loi, comme des vendeurs ou des échangeistes respectifs des lots attribués à leurs cohéritiers, etc. „ — Sur l'origine du principe de l'art. 883 c.c., voir PLANIOL, *Droit civil*, III, nos 2371 à 2377.

(1) Cpr. EDMOND THOMAS, De la perception du droit d'enregistrement sur les actes de partage, *Revue de droit belge*, I, p. 273, et III, p. 37.

dantes (art. 11) autorise donc manifestement la double perception du droit de partage et du droit de donation sur le partage qui renferme des excédants d'attribution causés par l'*animus donandi* de l'une des parties envers les autres.

254. Le droit fiscal va plus loin que le droit civil. Selon celui-ci, le partage avec soulte est une opération purement déclarative même quant aux biens dont la soulte est la contre-valeur. Notre art. 68, § III, 2^o, au contraire, décompose le partage avec soulte en deux opérations distinctes : il envisage la soulte comme le *prix* d'une *vente* consentie accessoirement au partage.

Mais la loi fiscale s'arrête là ; elle ne tarife pas au droit de vente la simple plus-value d'un lot sur l'autre dans un partage fait sans soulte. En matière d'échange, l'art. 69, § V, 3^o, al. 2, assimile bien la plus-value de l'un des immeubles sur l'autre à une clause de soulte ou retour ; la loi ne renferme aucune disposition semblable pour la matière du partage.

Il est donc absolument vrai de dire que le partage ne perd pas son caractère déclaratif au regard de la loi fiscale, par cela seul qu'il renferme une simple inégalité dans la composition des lots, inégalité de *valeur vénale* qui se trouve d'ordinaire compensée par une *valeur particulière de convention* aux yeux de l'attributaire du moindre lot. Soit une succession ne comprenant que deux immeubles : un château valant 160.000 fr. et une ferme valant 200.000 fr. ; le fils aîné prend le château, et le cadet la ferme ; ils ne font qu'un *partage* malgré l'inégalité des lots ; le fisc ne peut réclamer ni le droit de vente, car il n'y a pas de soulte, ni le droit de donation, car il n'y a pas de libéralité (1).

(1) NAQUET, n^o 351 ; observations de SCHICKS, *Revue prat. du notar.*, 1901, p. 378. — C'était manifestement de libéralités accessoires qu'il s'agissait dans les cas jugés par la Cour de cassation, les 2 janvier et 2 avril 1896 (supra p. 161, note 2).

255. Le partage qui est fait avec une donation accessoire ou avec une soulte donne ouverture au droit proportionnel sur les biens qui forment l'objet de la donation ou de la soulte, et ce droit proportionnel est un droit de mutation si les biens dont il s'agit sont des immeubles. Aussi le fisc est-il autorisé à établir, par tous les modes de preuve admissibles en matière d'enregistrement, le caractère translatif d'un partage d'immeubles dont l'acte instrumentaire apparaît comme la relation d'un partage pur et simple ⁽¹⁾.

Lorsque l'inégalité des lots ne peut raisonnablement s'expliquer par les convenances particulières des copartageants, le fisc poursuit le recouvrement du droit de donation, à moins qu'il ne résulte des faits et circonstances de la cause que la mutation se serait, en réalité, effectuée à titre onéreux ⁽²⁾.

Il est clair que si le fisc peut recourir aux modes de preuve du droit commun compatibles avec l'esprit de la loi de l'enregistrement pour découvrir l'existence d'une soulte stipulée secrètement dans un partage immobilier, il possède la même faculté à l'effet d'établir que la soulte exprimée dans l'acte instrumentaire d'un semblable partage est inférieure à celle qui a été effectivement convenue entre les parties.

§ 1^{er}. — DU PARTAGE PUR ET SIMPLE.

A. — *De la nature de l'acte tarifé par l'art. 68, § III, 2^o, al. 1^{er}.*

256. Le partage est essentiellement une formation de parts, la division d'une chose ou d'une universalité de

⁽¹⁾ Bruxelles, 11 mai 1881, *Mon.*, 1881, p. 289; Hasselt, 14 juillet 1897, *Mon.*, 1897, p. 299. — Il convient d'observer que les parties qui passent un acte de partage ne sont tenues par aucune loi d'y faire l'évaluation des biens placés dans les différents lots.

⁽²⁾ Circulaire, 17 mars 1898, *Belg. jud.*, 1899, p. 752. Cpr. MAGUÉRO, *vo partage*, n^o 79.

choses en plusieurs portions matériellement distinctes. Il ne saurait y avoir de partage là où il n'y a point d'indivision. L'indivision est l'état de plusieurs droits de même nature qui concourent sur un même objet et qui, par leur concours, se réduisent à des parts mathématiques, fractions intellectuelles qui ne répondent pas à une division matérielle de la chose.

Il semble clair qu'il y a indivision, mais quant au *jus fruendi* seulement, entre l'usufruitier de la moitié d'un patrimoine et le plein propriétaire de l'autre moitié (1). Au contraire, il n'y a aucune indivision entre le nu propriétaire et l'usufruitier; l'acte par lequel ils s'accordent à transformer, l'un sa nue propriété, l'autre son usufruit, en deux portions de la pleine propriété, n'est pas un partage, mais un échange (2). Cependant il faut observer que l'application de l'art. 917 c. c. est de nature à amener un état d'indivision de pleine propriété entre le légataire d'un droit d'usufruit et l'héritier réservataire du défunt.

257. Il y a des biens qui ne semblent pas susceptibles d'être l'objet d'un partage : ce sont les créances divisibles, à raison du principe de l'art. 1220 c. c. qui en établit la division de plein droit. Mais il faut tenir compte de l'art. 832 c. c. qui recommande de mettre dans chaque lot, s'il se peut, la même quantité de meubles et d'immeubles, de droits ou de *créances* de même nature et valeur. La combinaison des art. 832 et 1220 c. c. amène la distinction suivante : des créances isolées ne peuvent faire l'objet d'un partage, la répartition qui s'en opère entre les créanciers n'a d'effet qu'à titre de *cession* de créances; les créances qui dépendent d'une universalité juridique, succession, société ou communauté conjugale, peuvent être comprises dans le partage de la masse

(1) NAQUET, n° 331.

(2) Cass. fr., 4 août 1869, *Journal*, 1869, p. 312.

commune, celui des copartageants auquel elles sont attribuées en devient propriétaire par l'effet du *partage* (1).

258. Il y eut difficulté dans l'ancien droit sur le point de savoir si le partage de biens sociaux était soumis aux mêmes règles fiscales que le partage héréditaire. Notre loi organique prend soin de prohiber toute distinction que l'on voudrait faire entre les partages quant à l'origine de l'indivision : à *quelque titre que ce soit*, dit le texte de l'art. 68, § III, 2°; il importe donc peu que l'indivision provienne d'une ouverture de succession, d'une acquisition en commun, d'un régime matrimonial de communauté ou d'un contrat de société.

259. En principe, les rapports comme les attributions ou allotissements sont couverts par la perception du droit de 7 fr. Ils sont, en effet, des éléments essentiels du partage, aux termes mêmes de l'art. 829 c.c.; ils échappent dès lors à l'impôt, à titre de dispositions dépendantes.

Il n'y a pas à distinguer entre le rapport des dons et le rapport des dettes. La libération implicite qui résulte pour un cohéritier du rapport de sa dette n'est qu'une conséquence forcée d'une opération dépendante du partage (2).

Les rapports ne peuvent être admis comme des dispositions dépendantes du partage qu'autant qu'ils sont effectués de la manière déterminée par le code civil. Or, il faut observer :

1° Que ce n'est que le rapport de l'argent donné ou prêté

(1) Décisions: 26 janvier 1872, et 21 mai 1880, *Mon.*, 1872, p. 85, et 1880, p. 187.

(2) La restriction faite par le § 2, 3^e espèce, de la circulaire du 30 mars 1878 (*Mon.*, 1878, p. 140), n'est approuvée que par SCHICKS, *Traité élémentaire*, n° 231; elle est rejetée par tous les autres auteurs et l'Administration française. GARNIER, *Rép. gén.*, v° *partage*, n° 344 MAGUÉRO, v° *partage*, n° 254.

qui peut se faire en numéraire (art. 858 et 869 c. c.) (1). Aussi est-ce contrairement à la rigueur des principes que le droit de soulte n'est pas perçu sur un rapport de meubles ou d'immeubles effectué en numéraire (2).

2° Que le rapport des meubles doit toujours s'effectuer en moins-prenant (art. 868 c. c.). Aussi a-t-il été justement décidé que le droit de soulte est exigible sur un rapport de meubles effectué en nature (3).

Il sera question au paragraphe 3° des prélèvements dans les partages de communauté.

260. Aucune loi ne détermine de règles que les indivisaires seraient *tenus* de suivre dans la composition des lots du partage. Un lot peut ne comprendre que des immeubles et l'autre n'être formé que de valeurs mobilières; un lot peut consister dans la nue propriété et l'autre dans l'usufruit des biens à partager (4). Les copartageants se répartissent les valeurs communes comme bon leur semble, sans s'exposer à la perception du droit proportionnel, du moment que leur convention reste purement à titre onéreux et ne renferme aucune stipulation de soulte ou retour.

On examinera au paragraphe 4° la délicate question des partages cumulatifs.

261. L'application de notre art. 68, § III, 2°, n'exige pas que l'acte ait pour résultat de faire cesser complètement l'indivision entre tous les indivisaires. Lorsque l'un des copropriétaires reçoit des autres un ou plusieurs biens de la masse, pour lui tenir lieu de sa part, cet arrangement con-

(1) BAUDRY et WAHL, *Successions*, III, n° 3786.

(2) Cpr. SCHICKS, *Traité élémentaire*, n° 229, A et B; circulaire, 30 mars 1878, *Mon.*, 1878, p. 139; Villeneuve, 6 juin 1856, *Mon.*, 1857, p. 70.

(3) Décisions, 21 décembre 1853 et 5 novembre 1864, *Mon.*, 1854, p. 173, et 1865, p. 257.

(4) Décision, 11 janvier 1898, *Revue prat. du notari.*, 1898, p. 212.

stitue un partage quoique les autres copropriétaires restent entre eux dans l'indivision (1).

Quid de l'acte par lequel les copropriétaires attribuent à l'un d'eux certains biens communs à *valoir* sur ses droits dans la masse? Ce n'est pas là vraiment un partage partiel, mais un acte simplement préparatoire ou préliminaire à partage. Il ne doit donner ouverture qu'au droit fixe des actes innommés (2).

Plusieurs auteurs enseignent que l'art. 68, § III, 2^o, n'a voulu tarifer que le partage définitif; selon eux, le partage *provisionnel* ne serait passible que du droit fixe des actes innommés. La pratique paraît établie en sens contraire (3).

B. — *De la justification imposée aux parties.*

262. Une justification est nécessaire pour que l'acte qui apparaît comme un partage pur et simple ne subisse définitivement que le droit fixe de 7 fr. : *pourvu qu'il en soit justifié*, dit notre texte, expression qui ne peut s'entendre que de la justification d'un titre d'indivision entre les auteurs de l'acte sur les choses qui en ont été l'objet.

Il ne suffit pas qu'il soit justifié d'un vague état d'indivision entre toutes les parties qui ont concouru à l'acte, il faut encore la justification que toutes les choses qui ont été comprises dans le partage dépendaient réellement de la masse commune (4).

Notre texte ne dit pas que les parties doivent fournir la

(1) Décision, 7 novembre 1877, *Mon.*, 1878, p. 5; PLANIOL, *Droit civil*, III, n^{os} 2392 à 2394.

(2) DALLOZ, *Rép.*, v^o *enregistrement*, n^o 2648. Cpr. Cass. fr., 12 juillet 1870, *Mon.*, 1871, p. 227; décision, 9 août 1888, *Mon.*, 1889, p. 393.

(3) GARNIER, *Rép. gén.*, v^o *partage*, n^o 195; NAQUET, n^o 343.

(4) Cass., 10 août 1848, *Mon.*, 1847-48, p. 566; Liège, 10 mars 1894, *Mon.*, 1895, p. 267.

justification dont il s'agit à l'instant même de la présentation de l'acte de partage à l'enregistrement, c'est au fisc à la requérir, mais il peut le faire tant que le délai ordinaire de la prescription en matière fiscale n'est pas expiré (¹).

263. Il est clair qu'une simple déclaration ou affirmation n'est pas une justification (²). C'est une preuve que la loi exige, et comme elle ne règle pas spécialement la manière de la rapporter, il faut admettre que les copartageants ne peuvent l'administrer que selon les principes généraux du droit (supra, n° 17). Tout mode non relevant aux yeux de la loi civile est par là même non relevant aux yeux du fisc (³).

L'application des principes généraux amènera, selon les cas, la nécessité de produire des actes ayant date certaine antérieure au partage ou la faculté d'invoquer des registres, notes, papiers domestiques, et même de simples présomptions humaines dans les termes de l'art. 1353 c. c. (¹). La preuve littérale avec date certaine sera ordinairement nécessaire à l'effet d'établir l'existence d'un contrat de société comme titre d'indivision, et aussi l'existence de biens immeubles ou de créances civiles comme valeurs indivises. D'autre part, tous moyens quelconques seront admissibles pour justifier que les meubles corporels et les titres au porteur (art. 2279 c. c.) composant les lots attribués aux copartageants faisaient partie de la masse commune, et aussi que les biens compris dans la masse à titre de rapports

(¹) MAGUÉRO, v° *partage*, n° 91.

(²) Cass., 6 mars 1851, *Mon.*, 1851, p. 90; Cass. fr., 13 mai 1862, *Mon.*, 1862, p. 261.

(³) Cass., 18 mai 1876 et 29 mai 1890, *Mon.*, 1876, p. 193, et 1890, p. 185. Cpr. Cass. fr., 4 juin 1867, *Mon.*, 1867, p. 365; Bruxelles, 3 mai 1887, *Mon.*, 1887, p. 268.

(⁴) Décision, 26 mai 1885, *Mon.*, 1885, p. 356.

provenaient d'avancements d'hoirie consentis par le *de cuius* (1).

264. Lorsque la justification exigée par la loi n'est fournie qu'en partie, le fisc est fondé à percevoir, outre le droit de partage, le droit proportionnel de vente ou de donation, selon les circonstances particulières de chaque espèce (2). Ainsi, lorsqu'un individu est venu à un partage et ne peut justifier, vis-à-vis du fisc, de la qualité de copropriétaire qu'il s'y est attribuée et que les autres parties lui ont reconnue, il doit être traité comme un acquéreur ordinaire et subir, en conséquence, le droit proportionnel de vente ou de donation sur la valeur du lot qui lui a été assigné. De même, quand on n'administre d'aucune manière la preuve qu'une somme comprise dans le partage d'une succession, à titre de rapport d'un don manuel, avait fait l'objet d'une telle libéralité du défunt, ce rapport mensonger doit être considéré comme dissimulant une soulte ou une donation accessoire entre les héritiers copartageants.

265. Un arrêt célèbre (3) a observé que la loi ne prescrit point aux copartageants de justifier de la part qui revenait à chacun d'eux dans la masse commune. Ce silence de la loi n'est qu'apparent : il est impossible, en effet, qu'un titre de copropriété ne fasse pas connaître, soit par son seul texte, soit par son rapprochement avec la loi civile, la quotité fractionnaire pour laquelle chaque copropriétaire est intéressé dans les biens communs. L'importance de cette remarque est que l'inégalité flagrante des lots d'un partage où tous les indivisaires avaient des droits égaux est de nature à fonder la perception du droit de mutation, du chef de soulte ou de

(1) Décision, 16 avril 1891, *Mon.*, 1891, p. 132; Gand, 5 février 1896, *Mon.*, 1897, p. 377; PLANIOL, *Droit civil*, III, n° 2243.

(2) Cass., 29 mai 1890, *Mon.*, 1890, p. 185.

(3) Cass., 4 mars 1886, *Mon.*, 1886, p. 121.

donation clandestine, encore que les copartageants se réclament du principe que l'effet rétroactif de l'art. 883 c. c. remonte à l'origine même de l'indivision.

§ 2^e. — DU PARTAGE AVEC SOULTE OU AUTRES DISPOSITIONS
INDÉPENDANTES.

A. — *De la soulte.*

266. On entend par *soulte* ou *retour* tout bien quelconque du patrimoine propre de l'un des copartageants, presté par celui-ci comme contre-valeur des biens communs qu'il obtient au delà de la part en nature à laquelle il avait droit dans l'indivision. La soulte est donc essentiellement une valeur étrangère à la masse, introduite dans le partage pour y compenser l'inégalité des lots en nature.

Elle consiste ordinairement en argent ou en rente; telle est, en effet, la règle établie par l'art. 833 c. c. pour le partage judiciaire. Rien n'empêche les parties, dans un partage amiable, de la faire consister en d'autres biens quelconques, meubles ou immeubles. Souvent les parties constituent la soulte en stipulant que le copartageant surloti devra payer, de ses deniers personnels, une somme supérieure à sa part légale dans les dettes de l'indivision; devoir payer une somme entre les mains d'un tiers en l'acquit de son copartageant, c'est évidemment la même chose que devoir la payer directement au copartageant (¹).

267. La jurisprudence française a créé une règle toute spéciale à l'égard des partages comprenant des biens situés en France et des biens situés à l'étranger. Elle décide que si l'un des copartageants reçoit dans son lot une portion de biens français excédant son droit indivis dans l'ensemble de ces biens, tandis qu'à l'inverse les autres reçoivent une

(¹) Cass., 4 mars 1897, *Mon.*, 1897, p. 105; Tournai, 20 mars 1894, *Mon.*, 1894, p. 177.

portion plus forte dans les biens étrangers, l'attributaire surloti en biens français doit subir le droit de soulte, quoiqu'en définitive il n'obtienne rien au delà de sa part dans la masse commune (1). Cette règle ne se fonde que sur une exagération manifeste du principe que la loi fiscale n'a pas d'empire hors du territoire; elle amène, comme on a dit, à nier des faits certains et à supposer arbitrairement une inégalité qui n'existe pas (2).

268. *S'il y a retour*, dit notre art. 68, § III, 2°, al. 2, *le droit sur ce qui en sera l'objet sera perçu aux taux réglés pour les ventes*. Cette disposition signifie que la stipulation d'une soulte a pour effet de modifier la nature juridique du partage, au regard de la loi d'impôt; il devient un acte complexe, déclaratif encore pour partie, mais translatif quant à l'excédant d'attribution dont la soulte est le prix ou la contre-valeur; le copartageant surloti est l'acquéreur, les autres sont les aliénateurs.

Comme sur tous les actes translatifs, la perception du droit proportionnel sur le partage avec soulte doit s'opérer eu égard à la nature des biens transmis; la soulte n'est que le prix d'une transmission à titre onéreux, c'est le surcroît d'attribution dont elle est la contre-partie qui est le véritable objet de l'impôt. Aussi l'art. 69, § V, 7°, et § VII, 5°, tarife-t-il la soulte au droit ordinaire de vente mobilière ou de vente immobilière, suivant qu'elle est stipulée dans un partage de meubles ou d'immeubles.

Quid lorsque la soulte est le prix d'une portion de biens dont la vente est régie par des dispositions particulières de la loi fiscale, comme les actions de sociétés et les créances à terme? Il ne faut pas s'attacher à la lettre des § V et VII de l'art. 69, mais au principe que la quotité du droit pro-

(1) Cass. fr., 11 août 1884, *Mon.*, 1885, p. 41.

(2) NAQUET, n° 41; SCHICKS, *Dict.*, vis *acte passé en pays étranger*, n° 4.

portionnel se détermine toujours d'après la nature du bien transmis. Conséquemment on doit appliquer, suivant les cas, l'art. 69, § II, 6°, relatif aux cessions d'actions, ou l'art. 69, § III, 3°, relatif aux transports de créances à terme⁽¹⁾.

Notre art. 68, § III, 2°, al. 2, suppose que la soulte consiste, comme c'est l'ordinaire, en valeurs mobilières. Ce ne serait plus le droit de vente, mais seulement le droit d'échange de l'art. 69, § V, 3°, qui se trouverait applicable si la soulte stipulée dans un partage d'immeubles consistait elle-même en un bien immobilier⁽²⁾.

26°. Il arrive souvent que le lot du copartageant débiteur de la soulte est composé de meubles de diverses espèces, tels que rentes sur l'Etat, actions de sociétés, créances à terme, meubles corporels, et aussi d'immeubles. Il ne peut être question en pareil cas d'appliquer exclusivement le tarif immobilier, comme en matière de vente de meubles et d'immeubles pour un prix unique (supra, n° 189); c'est que l'acte n'est pas purement translatif, il ne l'est qu'en partie seulement, quant à l'excédant d'attribution dont la soulte est le prix. Il n'y a pas de difficulté si les copartageants ont eux-mêmes localisé la soulte dans l'acte de partage, c'est-à-dire s'ils en ont spécialisé l'application à certains biens déterminés⁽³⁾.

Mais quid si l'acte de partage est muet sur ce point? " Le fisc ne peut pas dire que la soulte soit plutôt le prix de l'acquisition d'un excédant d'immeubles que celui des meubles corporels ou des droits mobiliers⁽⁴⁾. „ Régulière-

(1) La soulte qui est le prix d'un excédant d'attribution en immeubles étrangers, ne subit que le droit fixe général, conformément au principe de la territorialité de l'impôt.

(2) Gand, 21 juillet 1883, *Mon.*, 1883, p. 297.

(3) Décision, 10 mai 1867, *Mon.*, 1868, p. 29.

(4) BOSQUET, *Dict. des domaines*, v° *partage*, nos 1 à 4.

ment il devrait exiger des parties une ventilation de la soulte, dans la forme des déclarations estimatives (arg. d'analogie de l'art. 16). En pratique, une instruction ministérielle du 22 septembre 1807 prescrit aux receveurs de faire l'imputation de la soulte d'office, de la manière la plus favorable aux contribuables. La soulte s'impute donc d'abord sur le montant des rentes sur l'État, puis successivement sur les actions de sociétés, les créances à terme et les meubles corporels, et enfin sur les immeubles. Ce système bienveillant est appliqué à la liquidation des soultes dans tous les partages, quelle qu'ait été la cause de l'indivision.

270. La soulte qui est le prix de la reprise des immeubles déterminés à l'art. 4 de la loi du 16 mai 1900, sur le régime successoral des petits héritages, ne subit que le droit de fr. 2,70 ‰, au lieu du droit ordinaire de fr. 5,50 ‰. Cette faveur ne s'applique qu'autant que le revenu cadastral de l'hérédité objet du partage, ne dépasse pas 300 fr. (art. 1^{er} et 6 de la loi)⁽¹⁾.

271. Le partage dont la soulte doit s'imputer sur des immeubles participe de la nature des actes translatifs immobiliers; il tombe dès lors sous l'application des art. 22 et 38 de notre loi ou de l'art. 4 de la loi complémentaire de l'an IX, selon qu'il est fait par acte sous seing privé ou par simple convention verbale⁽²⁾.

B. — *D'autres clauses indépendantes.*

272. En dehors des stipulations de soulte, les clauses indépendantes qui se rencontrent le plus souvent dans les partages de succession sont relatives à l'exécution de l'obligation du rapport ou au paiement des dettes héréditaires.

273. Il est de principe, en droit civil, que tout rapport doit être non simplement promis, mais effectué réellement dans

(1) *Revue prat. du notar.*, 1901, p. 289.

(2) Bruxelles, 5 mai 1888, *Mon.*, 1888, p. 249.

l'acte même de partage (art. 830 et 858 c. c.). Aussi un droit particulier est-il exigible sur la clause par laquelle l'héritier qui reconnaît avoir reçu une somme d'argent en avancement d'hoirie, promet de la payer dans un certain délai, à celui de ses cohéritiers au lot duquel elle figure comme objet d'une créance à terme. Mais quel est ce droit? Il faut distinguer si la donation sujette à rapport avait été faite ou non par un acte enregistré. Dans le second cas, il n'y a certes aucun obstacle à la perception du droit d'obligation (art. 69, § III, 3°). Mais dans le premier, il nous paraît que le droit exigible est seulement celui des actes de complément d'actes antérieurs enregistrés (art. 68, § 1, 6°) (1); c'est que le droit proportionnel perçu sur la donation en avancement d'hoirie a couvert l'obligation éventuelle du rapport contractée par le donataire envers la succession du donateur et que l'acte de partage n'opère aucune novation de cette obligation en prorogeant le délai de son exécution (2).

274. Lorsqu'un des héritiers qui est créancier de la succession reçoit son paiement soit en argent, soit en d'autres valeurs héréditaires, il y a une libération ou une dation en paiement, selon les cas, jusqu'à concurrence de la somme pour laquelle les autres héritiers se trouvent tenus de la dette. Il y a donc lieu à la perception du droit de quittance ou du droit de vente (3).

275. Si les cohéritiers s'accordent à laisser certains biens héréditaires dans l'indivision en donnant mission à quelqu'un d'entre eux de les vendre à l'effet d'en appliquer le prix au

(1) Seine, 9 août 1878, D. 1879, 3, 24; GARNIER, *Rép. gén.*, v° *partage*, n° 333.

(2) C'est à tort que la circulaire du 30 mars 1878, § 1er, *in fine*, (*Mon.*, 1878, p. 139) décide que l'action en rapport à laquelle le donataire était soumis envers la masse est éteinte et remplacée par l'action dérivant d'un prêt ou d'un dépôt de sommes.

(3) Marseille, 21 mai 1879, *Mon.*, 1880, p. 115.

paiement des dettes de la succession, la clause est certes indépendante du partage, mais elle ne donne ouverture qu'à un droit fixe de fr. 2-40, à titre de simple procuration (art. 68, § I, 36°). Cette clause doit être soigneusement distinguée de celle dont il a été question ci-dessus, n° 266, *in fine*; elle n'attribue pas au créancier désigné la propriété des biens destinés à l'acquittement des dettes communes; il les vendra non en son propre et particulier nom, mais au nom de tous les héritiers collectivement, et il aura à leur rendre compte de l'exécution de son mandat.

§ 3°. — DES LIQUIDATIONS ET PARTAGES DE COMMUNAUTÉ.

276. Notre loi ne contient aucune disposition spéciale sur cette matière. Il suffit donc de combiner les principes du droit civil avec les prescriptions de l'art. 68, § III, 2°, et les règles ordinaires de la perception, pour déterminer les cas dans lesquels les liquidations et partages de communauté peuvent donner ouverture au droit proportionnel.

A. — *De l'exercice des reprises.*

277. Il est évident que le recouvrement des *propres parfaits* n'est jamais passible de l'impôt; chaque époux les retire en vertu d'un droit préexistant de propriété exclusive. Ainsi, la reconnaissance de la femme, par acte séparé, d'avoir été mise en possession des meubles corporels apportés par elle et dont son contrat de mariage l'autorisait à exercer la reprise en nature, n'est passible que du droit fixe général des actes innommés (1).

Mais il y a de très graves difficultés quant au recouvrement des *propres imparfaits* et à l'exercice des récompenses dues par la communauté.

(1) Décision, 30 octobre 1868, *Mon.*, 1869, p. 101.

Les principes commandent de séparer les deux hypothèses de la répudiation et de l'acceptation de la communauté par la femme ou ses héritiers.

1^o Hypothèse de la renonciation à la communauté.

278. La femme renonçante est censée n'avoir jamais été commune; tout ce qui compose la communauté, actif et passif, reste au mari (art. 1492 c. c.). Il semble donc qu'elle n'est qu'une créancière ordinaire de sommes d'argent pour toutes les indemnités qui peuvent lui être dues par la communauté (art. 1493, 2^o et 3^o c. c.). Aussi la jurisprudence belge décide-t-elle que l'acte qui constate l'exercice des reprises de la femme renonçante donne ouverture au droit proportionnel, soit à titre de quittance, si la femme reçoit des deniers, soit à titre de dation en paiement, si la femme reçoit du mobilier ou des immeubles (1).

Le droit proportionnel à percevoir se trouve déterminé par la nature des choses remises en paiement. Mais le fisc perçoit le droit de quittance lorsque le mari transmet à sa femme des rentes sur l'Etat ou des immeubles situés à l'étranger (2).

279. Le système de la jurisprudence belge n'est vrai qu'en partie; ce n'est pas le droit de quittance, mais seulement le droit fixe de décharge établi par l'art. 68, § 1, 22^o, qui se trouve exigible, lorsque la femme renonçante reçoit *en argent* le prix de ses immeubles aliénés et les autres récompenses qui lui sont dues par la communauté (3). Il est, en effet, de principe en droit civil que le mari n'est qu'un

(1) Décision, 9 novembre 1888, *Mon.*, 1889, p. 29.

(2) Décision, 7 novembre 1877, *Mon.*, 1878, p. 5. *Contra* SCHICKS, *Dict.*, vis *dation en paiement*, n^o 3.

(3) Sur la distinction de l'acte de quittance et de l'acte de décharge, voir NAQUET, n^o 623.

administrateur comptable à l'égard des biens meubles ou immeubles que sa femme s'est réservés comme propres par son contrat de mariage (art. 1428 c. c.). Conséquemment, lorsqu'à la dissolution de la communauté, il lui remet en espèces le montant de ses propres, il n'est pas un débiteur ordinaire qui se libère et demande quittance, mais un *administrateur qui restitue* et réclame *décharge*.

Si l'on objecte que la communauté représentée par le mari a eu sur les propres imparfaits de la femme les droits résultant du quasi-usufruit (art. 587 et 1401, 2°, c. c.), il est facile de répondre que la perception du simple droit de décharge a toujours été appliquée au remboursement des capitaux dus par le quasi-usufruitier à l'expiration de son droit.

La jurisprudence française et tous les auteurs sont d'accord pour n'admettre l'exigibilité du droit proportionnel sur les reprises de la femme renonçante que lorsqu'elles sont acquittées, non avec des deniers, mais avec des meubles ou des immeubles de l'ancienne communauté ou du mari (1).

2° Hypothèse de l'acceptation de la communauté.

280. Quand la femme a accepté la communauté, il faut distinguer si elle n'exerce ses reprises que sur les biens communs ou si elle les exerce jusque sur les propres de son mari.

Il n'est pas douteux que la femme qui poursuit son mari sur ses biens personnels, à défaut de valeurs suffisantes dans la communauté, se présente *exclusivement* comme *créancière*. Si son mari lui cède un de ses biens pour s'acquitter, il ne fait autre chose qu'une dation en paiement soumise en tout au droit commun (2).

(1) Cass. fr., 8 février 1858 et 30 janvier 1866, *Mon.*, 1858, p. 158, et 1866, p. 228; NAQUET, nos 1033 et 1034. Cpr. SCHICKS, *Dict.*, v° *décharge*, nos 10 et 11.

(2) Cass. fr., 30 novembre 1869, *Mon.*, 1870, p. 276.

281. Mais quid lorsque la femme se paie elle-même en prélevant des biens de la communauté jusqu'à due concurrence ?

La jurisprudence française et toute la doctrine s'accordent à décider que les prélèvements opérés sur la masse commune constituent des opérations dépendantes du partage de la communauté, et que dès lors ils sont toujours couverts par la perception du simple droit fixe de l'art. 68, § III, 2°. Cette solution est dictée par les principes du droit civil :

1° L'art. 1467 dispose qu'après l'acceptation de la communauté par la femme, l'actif *se partage* et c'est sous le titre du *partage de l'actif* que se trouvent les dispositions relatives aux rapports dus par les époux (art. 1468 et 1469) et aux *prélèvements* de leurs reprises (art. 1470 et 1471). N'est-ce pas dire que les prélèvements font partie intégrante du partage de la communauté (1) ?

2° Les prélèvements sont si bien des opérations du partage qu'ils en ont la nature déclarative. Il est certain, en effet, que si le mari hypothéquait son droit indivis dans un immeuble de la communauté *dissoute*, et que cet immeuble serait ensuite prélevé par la femme, à titre de reprise, l'hypothèque devrait être considérée comme non avenue, en vertu des art. 883 et 1476 c. c.

Certes, les époux sont tout d'abord créanciers de la communauté pour le règlement de leurs récompenses, mais ils en sont en même temps *copropriétaires* et c'est à ce titre que le code civil leur permet de prendre en nature des biens de la communauté. Si les prélèvements opérés sur les biens communs ressemblent à une dation en paiement, ce n'est qu'une *apparence trompeuse*. Par la dation en paiement, le créancier reçoit un bien sur lequel il n'avait aucun droit ;

(1) NAQUET, n° 1035; DEMANTE, n° 650; Cass. fr., 3 août 1858, *Mon.*, 1858, p. 324, et 13 avril 1891, GARNIER, *Rép. pér.*, 1891, p. 321.

l'acte qui constate cette dation est translatif de propriété. Au contraire, par l'exercice du prélèvement, l'époux créancier est approprié d'un bien sur lequel il avait déjà un droit réel : le droit qui appartient à tout communiste sur chacune des choses communes; l'acte qui constate cette appropriation exclusive est une *opération de partage entre copropriétaires* (art. 68, § III, 2°). Tous les civilistes indistinctement, même ceux qui enseignent que l'époux exerce toujours ses reprises à titre de simple créancier, aussi bien dans ses rapports avec son conjoint que dans ses rapports avec les créanciers de la communauté, s'accordent néanmoins à reconnaître ce caractère déclaratif des prélèvements opérés sur les biens de la communauté (1).

282. Il n'y a pas de raison pour traiter les prélèvements du mari autrement que ceux de la femme. Ils sont, eux aussi, l'une des opérations du partage de la communauté, avec lequel ils se confondent aux yeux de la loi civile.

283. La jurisprudence belge est seule à décider que l'exercice des reprises sur les biens de la communauté donne ouverture au droit proportionnel, à titre d'opération indépendante du partage. Elle fait complètement abstraction de la qualité de copropriétaire en laquelle chacun des époux opère le prélèvement de ses récompenses sur les biens communs; elle ne veut voir dans la communauté qu'un *débiteur ordinaire* de sommes d'argent dont la libération est passible du droit de quittance ou du droit de vente, selon la nature des choses données en paiement (supra, n° 274) (2).

284. La rigueur du système de la jurisprudence belge

(1) BAUDRY et LE COURTOIS, *Contrat de mariage*, II, nos 1128 à 1133; GUILLOUARD, *Contrat de mariage*, II, nos 966 à 968. Cpr. PLANIOL, *Droit civil*, III, nos 1270 et 1278.

(2) Cass., 11 mars 1869, *Mon.*, 1869, p. 130; Gand, 21 juillet 1883, *Mon.*, 1883, p. 297.

comporte deux atténuations notables ; il est admis en pratique que pour déterminer la perception du droit proportionnel sur l'acte de partage dans lequel les époux étoient leurs reprises respectives à l'aide de prélèvements opérés sur l'actif de la communauté, on doit tout d'abord tenir compte :

1° de la compensation qui s'opère entre les récompenses dues par chaque époux à la communauté et les reprises auxquelles il a droit à charge de celle-ci. Chacun des époux n'est créancier ou débiteur de la communauté que d'après le résultat de la balance entre ses reprises ou récompenses actives et ses récompenses passives (1) ;

2° de la confusion qui a lieu pour moitié dans la personne de l'époux créancier de reprise, lorsqu'il est lui-même débiteur de cette reprise pour moitié, en sa qualité d'époux commun en biens. Ainsi, en supposant que la femme acceptante ait droit à une reprise de 10.000 fr., après compensation de ses récompenses actives et passives, et qu'elle préleve un immeuble pour se payer, le droit de fr. 5,50 %, pour dation en paiement, ne sera pas liquidé sur 10.000 fr., mais seulement sur 5.000 (2).

B. — *De l'exécution d'un préciput.*

285. L'époux préciputaire n'est véritablement qu'un copartageant ayant dans la masse commune un droit plus fort que celui de son conjoint. Le préciput, en effet, ne s'exécute qu'après la déduction des reprises, sur l'actif net de la communauté. La clause de l'acte de partage qui constate l'exercice d'un préciput est donc couverte par la perception du droit fixe de partage.

Cette solution suppose nécessairement que le préciput est exécuté conformément à la clause par laquelle il a été stipulé

(1) Seine, 9 décembre 1898, *Mon.*, 1899, p. 205.

(2) Circulaires, 1^{er} avril 1880 et 30 septembre 1881, *Mon.*, 1880, p. 156, et 1881, p. 380.

dans le contrat de mariage. Il est clair que si les parties en changent l'objet, font prélever un immeuble en remplacement des effets mobiliers auxquels il s'applique limitativement, le droit de transmission à titre onéreux devient applicable à cette clause de l'acte de partage ⁽¹⁾.

C. — *Des clauses constatant que le survivant des époux retient certains biens de la communauté, moyennant une somme déterminée* (supra, n° 241).

286. Selon la rigueur des principes, il faut distinguer si les biens dont il s'agit sont acquis à l'époux suivant *de plein droit*, par l'effet direct et immédiat des conventions matrimoniales, ou s'ils ne lui sont acquis que par *l'exercice d'une faculté* stipulée en sa faveur dans le contrat de mariage.

Dans le premier cas, il est certain que la clause en question ne peut donner ouverture au droit de vente, puisqu'elle ne fait que constater la délivrance d'une part de communauté, liquidée conformément aux termes du contrat de mariage; elle ne donne pas non plus ouverture au droit de quittance, parce que le versement fait par l'époux survivant, de la valeur en numéraire des biens ainsi prélevés, a le caractère d'un rapport dont cet époux se trouvait débiteur envers la communauté.

Mais, dans le second cas, l'espèce devient identique à celle d'une promesse unilatérale de vente que le créancier convertit en promesse synallagmatique par la manifestation de sa volonté d'acheter. Le contrat de mariage, en effet, n'empêche pas ici la moitié indivise des biens communs d'entrer dans la succession de l'époux prémourant; elle permet seulement au survivant d'en acquérir la propriété par voie de cession forcée. Si cette cession est exigée des héritiers du prédécédé, il s'opère une transmission à titre

⁽¹⁾ Décision, 19 décembre 1866, *Mon.*, 1867, p. 102. Cpr. GARNIER, *Rép. gén.*, vis *partage de communauté*, n° 126.

onéreux qui doit donner ouverture au droit de vente selon les règles ordinaires de la loi fiscale (1).

D. — *De l'acte constatant la reprise des apports, effectuée en vertu de l'art. 1525 c.c.*

287. La convention prévue par l'art. 1525 c.c. ne laisse aux héritiers de l'époux prédécédé d'autre droit que de retirer les apports et capitaux tombés dans la communauté du chef de leur auteur. La plupart des civilistes enseignent qu'ils exercent ce droit comme créanciers, et non comme propriétaires des biens qu'ils reprennent (2). On comprend que cette considération suffise, aux yeux de la jurisprudence belge, pour motiver dans tous les cas la perception du droit proportionnel sur l'acte qui nous occupe : droit de quittance, si les reprises sont exercées en deniers, droit de vente, si elles le sont en d'autres biens de la communauté (supra, nos 278 et 283).

Certes, il est difficile de soutenir que les reprises dont il s'agit ici aient le même caractère que celles dont il s'agit à l'art. 1470, 2° et 3°, dans le cas du partage de la communauté ; comment prétendre que les héritiers de l'époux prédécédé agissent à titre de copartageants, alors que l'époux survivant, attributaire de la totalité de la communauté, se trouve propriétaire exclusif de tous les biens communs du jour du décès de son conjoint ? On doit donc admettre que l'exercice des reprises autorisées par l'art. 1525 c.c. ne peut être envisagé comme une opération de partage entre copropriétaires (3).

(1) Décision, 10 septembre 1890, *Mon.*, 1890, p. 324. Cpr. Cass. fr., 7 avril 1856, *Mon.*, 1856, p. 261; *Belg. jud.*, 1888, p. 1511, à la note.

(2) DALLOZ, *Suppl.*, vis *contrat de mariage*, n° 1079. Cpr. PLANIOL, *Droit civil*, III, n° 1316.

(3) Cpr. NAQUET, n° 1035. *in fine*; GARNIER, *Rép. gén.*, vis *partage de communauté*, nos 56 et 57.

Mais si ce n'est pas là un partage, ce n'est pas non plus une quittance, au sens de l'art. 69, § II, 11°, mais une simple décharge, selon l'art. 68, § I, 22°. Bien considéré, en effet, cet acte constate la *restitution* de valeurs qui avaient le caractère de *propres imparfaits*. Quelle raison y a-t-il de distinguer la situation du conjoint survivant qui acquiert toute la communauté en vertu de son contrat de mariage, et celle du mari survivant qui conserve toute la communauté par suite de la renonciation des héritiers de sa femme (supra, n° 279) ? Aussi tous les auteurs condamnent-ils la perception du droit proportionnel, lorsque les reprises des héritiers de l'époux prédécédé sont acquittées en simples deniers, et non par voie de dation en paiement (1).

§ 4°. — DES PARTAGES CUMULATIFS.

288. Il arrive fréquemment que des indivisions distinctes, c'est-à-dire dérivant de faits juridiques différents, existent entre les mêmes personnes, comme, par exemple, plusieurs successions ouvertes ou sociétés dissoutes. Que les intéressés puissent s'accorder pour partager simultanément et répartir à leur fantaisie les biens des différentes masses qui leur appartiennent, et que leur partage cumulatif produise toujours l'effet déclaratif déterminé par l'art. 883 c. c., ce sont là des points qui ne sont mis en discussion par aucun civiliste (2). Mais de quelle manière faut-il envisager leur opération au point de vue de l'application de la loi fiscale ?

Le partage cumulatif de deux indivisions n'est, au fond, qu'un double partage, parce que chacun des communistes possédait une part dans chacune des masses distinctes, et

(1) SCHICKS, *Dict.*, vis *contrat de mariage*, n° 13; MAGUÉRO, vis *communauté conjugale*, nos 566 et 567.

(2) DEMOLOMBE, *édit. fr.*, XVII, n° 277.

non pas une part unique dans l'agglomération des deux masses confondues. Par définition même, le partage est la transformation des droits de même nature qui concourent sur une même chose ou sur une même universalité, en des droits propres et exclusifs pour chacun des communistes. Comment donc la pluralité des indivisions n'entraînerait-elle pas forcément la pluralité des partages ? Où se trouve le texte qui, pour la matière des partages, déroge à la règle fondamentale de notre art. 11 ?

L'expression *à quelque titre que ce soit* de notre art. 68, § III, 2^e, ne signifie point que les communistes seraient autorisés à confondre dans une seule masse active tous les biens qui leur seraient advenus de sources distinctes. Cette interprétation est aussi contraire au sens naturel des termes de la loi qu'à leur origine historique ; ils s'expliquent par la controverse qui existait autrefois sur le point de savoir si l'exemption du droit proportionnel, appliquée au partage entre cohéritiers, s'étendait au partage entre tous autres copropriétaires alors même que, n'étant pas intéressés dès l'origine, ils s'étaient rendus acquéreurs d'une part indivise (supra, n^o 258) (1).

Sans doute, les civilistes enseignent que le partage cumulatif est toujours purement et simplement déclaratif de propriété, quelque bizarre que soit la composition des lots ; mais leur doctrine ne se justifie que parce que l'art. 883 c. c. décide, *sans restriction aucune*, que chaque cohéritier est censé avoir succédé seul à *tous* les effets compris dans son lot ou à lui échus sur licitation. Il en est autrement en droit fiscal ; notre art. 68 vient restreindre l'effet déclaratif du partage : il ne le laisse pas subsister quant aux attributions qui ne sont obtenues que moyennant des soultes ou retours. Or, le partage cumulatif qui n'établit l'égalité entre les

(1) DEMANTE, nos 733 et 734.

copartageants que par la compensation des excédents et des manquants dans les biens de chacune des deux masses, est-il autre chose qu'un double partage fait avec la stipulation de deux soultes réciproques qui, au lieu de consister, comme à l'ordinaire, en argent ou en rente, consistent en d'autres valeurs de nature mobilière ou immobilière ?

Le partage cumulatif de deux indivisions est donc toujours passible de deux droits fixes ; il donne de plus ouverture, selon les cas, au droit de vente ou au droit d'échange sur les soultes ou les transmissions réciproques qui y sont contenues. Ce système de perception, fondé sur la combinaison de nos art. 11 et 68, § III, 2°, est consacré par la jurisprudence belge (1).

289. L'Administration admet quelques tempéraments d'équité à la rigueur du système juridique de notre jurisprudence. Ainsi, les enfants peuvent réunir dans une seule masse tous les biens meubles et immeubles qu'ils ont recueillis dans les successions de leurs père et mère ; mais ils ne peuvent y comprendre des biens dépendant exclusivement d'une autre succession recueillie en ligne collatérale. Ainsi encore, lorsqu'une indivision dérivant d'un titre unique comprend des quotités indivises de biens dont les fractions restantes appartiennent également aux indivisaires à un autre titre, les indivisaires peuvent opérer un partage unique de l'intégralité des biens communs (2).

SECTION 2^e. — Des licitations.

290. Selon le droit civil, la licitation est une opération

(1) Cass., 18 novembre 1897, *Mon.*, 1898, p. 1. *Contra* Cass. fr., 6 mars 1844, *Journal*, 1845, p. 152, et SCHICKS, Des confusions de masses des actes de partage, *Revue prat. du notari.*, 1897, p. 230.

(2) Voyez les décisions des 17 octobre 1874, 30 octobre 1877, 4 décembre 1877, 21 mai 1880, et 3 septembre 1890, *Mon.*, 1875, p. 37, 1878, p. 61, 1879, p. 92, 1880, p. 187, et 1891, p. 134.

purement déclarative à l'égard du colicitant adjudicataire. Mais on sait que le principe de l'art. 883 c. c. reçoit une application moins large en droit fiscal qu'en droit civil. D'après notre art. 69, § v, 6°, et § vii, 4°, la licitation subit le droit de vente sur les parts et portions acquises; le prix à payer par l'adjudicataire à ses consorts est traité, par une manifeste identité de raison, comme une soulte ou un retour de lots.

Ce n'est pas toujours le tarif de fr. 2,70 % qui est applicable aux portions acquises dans les licitations de meubles. Quand la licitation porte sur des biens mobiliers dont la transmission à titre onéreux est tarifée d'une manière spéciale par la loi fiscale, le tarif exceptionnel doit remplacer le tarif ordinaire, en vertu du principe que la quotité du droit établi sur les transmissions à titre onéreux se détermine d'après la nature du bien transmis (*supra*, n° 268).

Aucune faveur n'est accordée par la loi du 16 mai 1900 à la licitation des biens soumis au régime successoral des petits héritages (1).

291. Il est clair que l'adjudicataire sur licitation doit justifier de sa qualité de copropriétaire pour échapper à la perception du droit proportionnel sur la valeur totale qui lui a été adjugée. Cette justification de l'état d'indivision est soumise aux règles exposées dans la section précédente (n° 262 et suiv.).

On doit observer que l'acte de dissolution et de mise en liquidation d'une société commerciale ne constitue pas un titre d'indivision entre les associés. Durant la période de liquidation, les membres de la société dissoute n'ont encore aucun droit de copropriété sur le patrimoine social; l'être moral continue de subsister, aux termes de l'art. 111 de la loi sur les sociétés commerciales. L'adjudication faite à la

(1) Décision, 6 mars 1901, *Revue prat. du notari.*, 1901, p. 289.

requête des liquidateurs reste donc une vente ordinaire, quoiqu'elle soit prononcée au profit de l'un des associés (1).

292. Que faut-il entendre par *portions acquises*, dans les deux textes de notre art. 69 ?

Aucune difficulté ne peut se présenter quand le bien licité compose, à lui seul, toute l'indivision; le droit de vente est encouru définitivement sur tout ce qui excède la part de l'adjudicataire dans le bien licité.

Mais que doit-on considérer comme portion acquise lorsque la licitation ne fait pas cesser complètement l'indivision ?

A l'instant même de la licitation, il y a certes portion acquise pour tout ce qui excède la part de copropriété de l'adjudicataire dans le bien qui lui est adjugé. Mais cette situation n'est point définitive : la licitation ne constitue, en pareil cas, qu'une opération incidente qui ne peut être envisagée isolément du partage; simple élément du partage, elle se confond avec lui dans un seul et même *negotium juridicum*. Or, ne peut-il pas advenir que le résultat du partage soit que le colicitant adjudicataire conserve l'immeuble licité sans devoir rien déboursier de son patrimoine propre, ses consorts s'étant lotis, jusqu'à concurrence du prix de licitation, dans les autres biens de la masse commune ? Comment pourrait-on encore parler de portion acquise par licitation, lorsque, par l'effet du partage dans lequel la licitation se trouve confondue, l'adjudicataire est réputé n'avoir rien acquis au delà de sa portion dans l'ensemble du patrimoine commun ? On l'a dit avec raison : " les choses doivent être traitées alors comme si le bien licité avait été attribué, *dans le partage*, à un des copropriétaires, sans aucune stipulation de soulte; la licitation n'ayant eu, dans

(1) Liège, 21 novembre 1900, *Mon.*, 1901, p. 28, et observations à la *Revue prat. du notari.*, 1901, p. 115.

l'espèce, d'autre résultat que de déterminer, par un mode spécial de partage, la personne dans le lot de laquelle figurera l'immeuble (1). »

293. La perception applicable à l'adjudication prononcée au profit d'un des copropriétaires se trouve donc influencée par le partage définitif dont la licitation fait partie intégrante.

Mais quid si, lors de l'enregistrement, le partage qui règle le sort du prix de la licitation n'est pas présenté au receveur? En d'autres termes, que décider si, à ce moment, le colicitant adjudicataire ne justifie pas que ses consorts se sont remplis jusqu'à due concurrence dans les biens communs? Il y a sur cette question une profonde divergence entre la jurisprudence française et la nôtre.

Notre Cour suprême s'autorise de la tradition pour considérer la perception du droit établi par l'art. 69 dans ses § v, 6°, et vii, 4°, comme purement *provisoire*; elle admet le colicitant adjudicataire à réclamer le remaniement de la perception en justifiant qu'un partage ultérieur lui a attribué tout ou partie des droits de ses consorts sur le prix de la licitation; cette action en restitution ne peut d'ailleurs être exercée que pendant le délai ordinaire de la prescription en matière fiscale (2).

La jurisprudence française, au contraire, s'attache rigoureusement au nouveau principe consacré par l'art. 60 de notre loi; le droit proportionnel est régulièrement perçu, d'après la teneur de l'acte d'adjudication, sur les portions indivises qui appartenaient aux autres colicitants dans le bien adjudgé; la production d'un partage ultérieur qui aurait placé dans le lot de l'adjudicataire le prix entier de son adjudication, ne saurait motiver une restitution de l'impôt,

(1) NAQUET, n° 358.

(2) Cass., 2 décembre 1835, et 14 décembre 1882, *Journal*, 1837, p. 85, et *Mon.*, 1883, p. 1; Ypres, 30 octobre 1895, *Mon.*, 1896, p. 2.

en présence de notre art. 60 qui dénie catégoriquement effet rétroactif à tout événement ultérieur, quant à la restitution des droits régulièrement perçus (1).

294. On verra plus tard qu'il résulte du système de la loi du 22 pluviôse an VII, sur les ventes à l'encan d'objets mobiliers, que si une licitation de meubles est faite, non à l'amiable, mais aux enchères publiques, le droit de vente est exigible, non pas seulement sur les portions acquises, mais sur le prix total de l'adjudication.

CHAPITRE IV. — DES ACTES DE CONSTITUTION ET DE DISSOLUTION DE SOCIÉTÉS (2).

SECTION 1^{re}. — Des actes constitutifs de sociétés.

295. Tout contrat de société suppose essentiellement des apports effectués par chacun des associés (art. 1832 c.c.). Les choses les plus diverses peuvent faire l'objet d'un apport : le plus souvent c'est de l'argent ou des biens en nature, meubles ou immeubles (art. 1833, al. 2, c.c.). Les apports en propriété de corps certains font l'objet d'une transmission définitive, soit que la société constitue une personne morale, soit qu'elle n'ait pas une individualité juridique distincte de celle des associés (art. 1138 et 1845 c.c. cbn); ils sont, dans le premier cas, acquis directement à l'être moral, la société, et cessent complètement d'appartenir aux associés apporteurs; dans le second cas, il y a également transmission, mais elle porte sur la copropriété seulement, au lieu de porter sur la propriété exclusive, et elle s'opère, non plus au profit d'un être moral, qui n'existe pas, mais au profit de chaque associé

(1) Cass. fr., 19 mai 1843, *Journal*, 1844, p. 13. Cpr. DEMOLOMBE, édit. fr., XVII, n° 303; SCHICKS, *Traité élément.*, n° 233.

(2) SCHICKS. Etude sur le droit d'enregistrement dans ses rapports avec les sociétés, *Revue pratique des sociétés civiles et commerciales*, 1893, p. 34.

réciproquement. De même, la promesse d'apporter une somme d'argent rend l'apporteur débiteur, soit de la société, personne morale, soit de la collectivité des associés (art. 1846 c.c.). Ces considérations suffisent pour montrer que c'est contrairement à la règle générale de l'art. 4 que notre art. 68, § III, 4^o, ne soumet qu'au droit fixe de 7 fr. l'acte de formation de société (1).

296. Autrefois Pothier n'envisageait l'apport social comme n'opérant de transmission définitive qu'en ce qui concerne la jouissance des biens apportés; il enseignait que chaque associé en conserve conditionnellement la propriété jusqu'à l'événement du partage. Cette doctrine est abandonnée aujourd'hui par tous les civilistes, mais il en reste une trace importante dans la jurisprudence fiscale de la cour de cassation de France. Cette cour décide, par une série ininterrompue d'arrêts, que si la mise en société d'un bien mobilier ou immobilier déterminé échappe à la perception immédiate du droit de transmission à titre onéreux, ce droit devient rétroactivement exigible sur l'acte constitutif, dès que, par l'effet de la dissolution et du partage de la société, le bien en question se trouve attribué à un associé autre que celui qui l'avait apporté à la société (2).

en tant qu'on
d'après § 4^o
et non plus

de 2^o:
{ partage
{ onéreux

Considérer l'acte de formation comme acte de transmission à titre onéreux dès que le bien est attribué à un autre associé au moment du partage. — Cass. fr., 25 novembre 1901, *Revue de l'enregistrement*, 1902, p. 126. Cpr. *Revue critique de législation*, 1898, p. 195.

SECTION 2^e. — Des actes tarifés par l'art. 68,
§ III, 4^o, al. 1^{er}.

297. Les seuls actes auxquels s'applique la disposition de notre article sont ceux qui constatent la formation du contrat défini par l'art. 1832 c.c., sans qu'il y ait d'ailleurs à

(1) Cpr. DEMANTE, n^o 328. — Par une faveur spéciale du législateur, les actes constitutifs de certaines sociétés sont enregistrables *gratis* (supra, n^o 205).

(2) Cass. fr., 25 novembre 1901, *Revue de l'enregistrement*, 1902, p. 126. Cpr. *Revue critique de législation*, 1898, p. 195.

distinguer entre les sociétés civiles et les sociétés commerciales.

D'après la jurisprudence et la doctrine actuelles, le bénéfice dont parle cet art. 1832 est un bénéfice pécuniaire. Une association sans but lucratif n'est pas une société ⁽¹⁾; l'acte qui porte formation d'une telle association ne tombe donc pas sous l'application de notre texte, encore que les parties l'aient qualifié de société; il est soumis exclusivement aux règles ordinaires du droit fiscal, c'est-à-dire qu'il est enregistrable au droit proportionnel de vente ou d'échange, ou au droit fixe des actes immobiliers, selon qu'il opère ou non un effet translatif entre les parties contractantes ⁽²⁾.

C'est aux seuls principes du droit civil qu'il faut recourir pour décider si un acte qui se présente comme un acte de société ne constitue pas plutôt un acte de vente, de louage d'ouvrage ou d'industrie, de prêt, etc. Il est parfois très difficile de distinguer la société de ces divers contrats, tant il y a d'analogies entre eux.

298. A quel droit l'acte constatant des modifications aux statuts d'une société donne-t-il ouverture ?

Si les changements sont tels qu'ils emportent dissolution de la société et création d'une société nouvelle, c'est évidemment notre art. 68, § III, 4°, qui se trouve applicable; s'ils n'empêchent pas la société de subsister, l'acte doit être enregistré au droit fixe de fr. 2-40, comme simple acte de complément. Dans quels cas les changements apportés aux statuts ont-ils cette conséquence que la société cesse en réalité d'exister pour faire place à une société nouvelle, c'est là encore une question de pur droit civil ou commercial qui ne rentre pas dans notre enseignement.

(1) NYSSENS et CORBIAU, *Sociétés commerciales*, I, nos 123 à 126.

(2) Décision, 15 janvier 1890, *Mon.*, 1890, p. 110; SCHICKS, *Dict.*, v° *association*, no 2.

Amoualori cels. A B C
A affars immobles
B C - 30 000 francs
Somme de 30 000 francs
L'appel A B C formé
de A C H de disposition
conclusiones s. p. d. d.
f. c. 2 kausmission