

Le contrat d'échange en matière immobilière

Auteur : Mahy, Alice

Promoteur(s) : Kohl, Benoit

Faculté : Faculté de Droit, de Science Politique et de Criminologie

Diplôme : Master en droit, à finalité spécialisée en droit privé (aspects belges, européens et internationaux)

Année académique : 2018-2019

URI/URL : <http://hdl.handle.net/2268.2/6881>

Avertissement à l'attention des usagers :

Tous les documents placés en accès ouvert sur le site le site MatheO sont protégés par le droit d'auteur. Conformément aux principes énoncés par la "Budapest Open Access Initiative"(BOAI, 2002), l'utilisateur du site peut lire, télécharger, copier, transmettre, imprimer, chercher ou faire un lien vers le texte intégral de ces documents, les disséquer pour les indexer, s'en servir de données pour un logiciel, ou s'en servir à toute autre fin légale (ou prévue par la réglementation relative au droit d'auteur). Toute utilisation du document à des fins commerciales est strictement interdite.

Par ailleurs, l'utilisateur s'engage à respecter les droits moraux de l'auteur, principalement le droit à l'intégrité de l'oeuvre et le droit de paternité et ce dans toute utilisation que l'utilisateur entreprend. Ainsi, à titre d'exemple, lorsqu'il reproduira un document par extrait ou dans son intégralité, l'utilisateur citera de manière complète les sources telles que mentionnées ci-dessus. Toute utilisation non explicitement autorisée ci-avant (telle que par exemple, la modification du document ou son résumé) nécessite l'autorisation préalable et expresse des auteurs ou de leurs ayants droit.

Le contrat d'échange en matière immobilière

Alice MAHY

Travail de fin d'études
Master en droit à finalité spécialisée en en droit privé

Année académique 2018-2019

Recherche menée sous la direction de :
Monsieur Benoît KOHL
Professeur ordinaire

RESUME

L'article 1702 du Code civil définit l'échange comme « *un contrat par lequel les parties se donnent respectivement une chose pour une autre* ». Dans le contrat d'échange, « la monnaie est remplacé par un autre bien »¹.

Il est fréquent que les choses échangées n'aient pas exactement la même valeur. Dans ce cas, les coéchangistes peuvent prévoir le versement d'une soulte afin de rééquilibrer les prestations réciproques. Cependant, la présence d'une soulte peut avoir pour effet de requalifier le contrat en vente.

Le contrat d'échange peut avoir pour objet un immeuble, voir même un immeuble à construire.

Le coéchangiste qui doit recevoir une soulte bénéficie d'un privilège sur les immeubles réciproquement échangés pour le paiement de cette soulte.

La règle de la rescision pour lésion de plus de 7/12^{ième} n'est pas applicable à l'échange immobilier.

L'échange immobilier peut être soumis au droit d'enregistrement et/ ou à la TVA. En ce qui concerne les droits d'enregistrements, un régime de taxation particulièrement favorable est applicable. De plus, un taux réduit de 6% est applicable aux échanges d'immeubles ruraux non bâtis sous certaines conditions. A côté de ces avantages, le contrat d'échange est généralement exclu des autres régimes de faveur, tels que les abattements.

La jurisprudence et la doctrine majoritaire semblent largement favorables à l'application de la loi du 9 juillet 1971 qui régit la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction (également appelé « loi Breyne ») au contrat d'échange, même si une certaine incompatibilité demeure.

¹ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, n° 614.

Je tiens à remercier les personnes qui m'ont aidé dans la rédaction de ce travail et en particulier mon promoteur, Monsieur Benoît Kohl, professeur à l'Université de Liège, pour ses précieux conseils, sa bienveillance et l'aide qu'il m'a apportée tout au long de la rédaction de ce travail.

TABLE DES MATIERES

Introduction.....	8
1. Le contrat d'échange	8
1.1. Présentation générale du contrat d'échange.....	8
1.2. Contrat d'échange avec soulte	10
1.3. Contrat d'échange et la dation en paiement.....	11
1.4. Sur quoi peut porter le contrat d'échange ?	12
2. Les particularités du contrat d'échange en matière immobilière	12
2.1. Le privilège des copermutants	13
2.2. La rescision pour lésion	13
3. Différents cas de figure	14
3.1. Echange de d'immeubles bâtis existants	14
3.2. Echange parcellaires	14
3.3. Echange d'un immeuble existant contre un immeuble à construire	16
4. L'échange immobilier et la fiscalité	16
4.1. Les frais et droits d'enregistrements et l'échange immobilier.....	17
a. Frais d'actes.....	17
b. Droit d'enregistrement.....	17
c. Critère de localisation	19
d. Exemption du droit proportionnel : immeubles ruraux non bâtis.....	20
e. Exemption du droit proportionnel : aliénations soumises à la T.V.A.....	21
f. Abattement des droits d'enregistrement	21
4.2. La taxe sur la valeur ajoutée et l'échange immobilier	23
a. Taxe sur la valeur ajoutée	23
b. Compatibilité entre les dispositions relatives à l'exigibilité de la TVA et l'échange immobilier	24
4.3. L'application des droits d'enregistrement et de la TVA pour une même	

opération	26
-----------------	----

5. La loi Breyne du 9 juillet 1971 est-elle applicable au contrat d'échange ?.. 27

5.1. Présentation de la loi Breyne	27
5.2. L'opération d'échange envisagée	27
5.3. Le champ d'application de la loi Breyne	29
5.4. La position de la jurisprudence	30
a. Arrêt de la Cour d'Appel de Gand du 31 janvier 2008.....	31
b. Jugement du 7 avril 2009 du Tribunal de Première instance de Gand ...	32
5.5. La position de la doctrine.....	32
5.6. La position du droit français	34
5.7. Notre position	36

Conclusion 36

INTRODUCTION

L'échange immobilier est une formule actuellement peu répandue. Les rares décisions de jurisprudence sur le sujet en sont la preuve.

Deux secteurs semblent pourtant avoir intégré le contrat d'échange dans leur pratique régulière : l'agriculture et la promotion immobilière².

L'objectif de ce travail est de déterminer si l'échange de biens immobiliers est une transaction intéressante ou non ; et dans l'affirmative, de mettre en évidence les différents avantages de cette formule.

Nous commencerons par une présentation générale du contrat d'échange et de ses caractéristiques. Ensuite, nous entrerons dans le cœur du travail en présentant les particularités du contrat d'échange en matière immobilière. Le troisième point illustrera plusieurs types d'échanges immobiliers possibles. Nous poursuivrons en exposant le régime fiscal applicable à l'échange immobilier. Enfin, nous terminerons par un examen attentif de la loi Breyne et de son éventuelle application au contrat d'échange.

1. LE CONTRAT D'ÉCHANGE

1.1. Présentation générale du contrat d'échange

Le contrat d'échange est régi par les articles 1702 à 1707 du Code civil. L'article 1702 du Code civil définit l'échange comme « *un contrat par lequel les parties se donnent respectivement une chose pour une autre* ».

Il convient d'ores et déjà de souligner l'étroite parenté entre le contrat d'échange et le contrat de vente³. Ce sont deux contrats par lesquels les parties contractent ensemble dans le but de se donner, à chacune, quelque chose⁴ : « l'échange est un contrat qui comporte, comme la vente, une double aliénation »⁵.

² B. DEMARSIN, « De "kleine contracten": bloemlezing uit de rechtspraak van de hoogste rechtscolleges », in *Themis 102 - Bijzondere overeenkomsten*, Brugge, La Chartre, 2017, pp. 109-110.

³ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 615.

⁴ B. TILLEMANS, « Overeenkomsten vol. 2, Bijzondere overeenkomsten. A, Verkoop. Partie 1, Totstandkoming en kwalificatie van de koop », in *Beginselen van Belgisch privaatrecht*, Antwerpen, Kluwer, 2001, pp. 449 et s.

⁵ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

La différence entre ces deux contrats réside dans le fait que l'acheteur doit payer un prix⁶ qui « consiste nécessairement dans le paiement d'une somme d'argent »⁷ ; alors que le coéchangiste doit remettre une chose autre que de l'argent⁸. Dans le contrat d'échange, « la monnaie est remplacé par un autre bien »⁹.

Certainement en raison de cette forte ressemblance entre les deux contrats, l'article 1707 du Code Civil prévoit que les dispositions qui régissent le contrat de vente sont également applicables au contrat d'échange. Le contrat d'échange est donc réglementé par les mêmes dispositions que la vente¹⁰, sous réserve de quelques règles particulières que nous verrons.

L'échange est un contrat consensuel¹¹, synallagmatique¹² et translatif à titre onéreux¹³¹⁴. Généralement qualifié de « bilatéral », certains auteurs estiment qu'un échange est également possible entre trois parties : ce qui importe c'est que chacune des parties transmette un bien en échange d'un autre bien¹⁵.

Le contrat d'échange est réputé pour être un contrat commutatif, par opposition au contrat aléatoire¹⁶. Le contrat commutatif est caractérisé par l'équivalence des prestations réciproques auxquelles les parties sont obligées¹⁷. En réalité, ce qui importe ce n'est pas que

⁶ P. WÉRY, E., BEGUIN, « La notion de prix dans la vente immobilière : principes et questions particulières en rapport avec la pratique notariale », in *Le prix et son paiement dans la vente immobilière*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2018, pp. 8-9

⁷ P. WÉRY, E., BEGUIN, « La notion de prix dans la vente immobilière : principes et questions particulières en rapport avec la pratique notariale », in *Le prix et son paiement dans la vente immobilière*, Bruxelles, Larcier, 2018, pp. 8-9

⁸ B. DEMARSIN, « De "kleine contracten": bloemlezing uit de rechtspraak van de hoogste rechtscolleges », in *Themis 102 - Bijzondere overeenkomsten*, Brugge, La Chartre, 2017, pp. 109-110.

⁹ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

¹⁰ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 615

¹¹ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50.

¹² J. DE CONINCK, « Art. 1702 B.W. », in *Artikelsgewijze commentaar Bijzondere overeenkomsten*, Antwerpen, Kluwer, 2003, p. 4. : « *De ruil is een volmaakt wederkerige overeenkomst, omdat zij van bij haar totstandkoming wederkerige verbintenissen doet ontstaan ten laste van elk van de ruilers* ».

¹³ J. DE CONINCK, « Art. 1702 B.W. », in *Artikelsgewijze commentaar Bijzondere overeenkomsten*, Antwerpen, Kluwer, 2003, p. 13. : « *Net zoals de koop, is het ruilcontract een consensuele, synalagmatische, vergelende, translatieve overeenkomst onder bezwarende titel* ».

¹⁴ Selon certains auteurs français, il est discutable de définir l'échange comme un contrat « à titre onéreux ». Voy. F. Zenati-Castaing, T. Revet, « Cours de droit civil : contrats : vente (droits communs français et européen), échange », Paris, Presses universitaires de France, 2016, pp. 273 – 275.

¹⁵ J. DE CONINCK, « Art. 1702 B.W. », in *Artikelsgewijze commentaar Bijzondere overeenkomsten*, Antwerpen, Kluwer, 2003, p. 13. : « *Net zoals de koop, is de ruil een tweezijdig contract. Sommige auteurs achten ook een triangulaire ruil mogelijk (waarbij A een goed overdraagt aan B in ruil voor een goed dat hij verkrijgt van C aan wie B van zijn kant een goed overdraagt in ruil voor het goed dat hij zelf van A verkregen heeft). Voor elk van de drie partijen geldt immers dat zij een goed overdragen in ruil voor een ander goed. De overeenkomst zou dan ondeelbaar zijn* ».

¹⁶ Article 1104 du Code civil : « *Il est commutatif lorsque chacune des parties s'engage à donner ou à faire une chose qui est regardée comme l'équivalent de ce qu'on lui donne, ou de ce qu'on fait pour elle.*

Lorsque l'équivalent consiste dans la chance de gain ou de perte pour chacune des parties, d'après un événement incertain, le contrat est aléatoire ».

¹⁷ Cass. (3e ch.), 18 septembre 2017, R.G. n° C.14.0156.F/7, *T. Not.*, 2017, p. 921. : « Il résulte des articles 1104

les prestations soient effectivement équivalentes mais que les parties les considèrent comme telles. La soulte est évidemment un bon moyen pour assurer l'équilibre entre les prestations réciproques au sein du contrat d'échange¹⁸.

1.2. Contrat d'échange avec soulte

Il est fréquent que les choses échangées n'aient pas exactement la même valeur. Dans ce cas, même si une importante différence de valeur existe entre les choses échangées, la doctrine majoritaire soutient que le contrat peut être qualifié de contrat d'échange^{19,20}.

Généralement, lorsqu'un déséquilibre existe entre les prestations réciproques, le coéchangiste qui cède la chose la plus importante va vouloir compenser cette différence de valeur en réclamant le paiement d'une soulte²¹. La soulte est « une prestation en argent qui est destinée à équilibrer les valeurs échangées »²². Toutefois, lorsqu'une telle somme d'argent est versée, est-il encore question d'échange ? Cette question est controversée. En principe, le simple fait de faire intervenir une soulte dans l'opération d'échange ne justifie pas une requalification du contrat. Par contre, la doctrine majoritaire, tant en Belgique qu'en France, considère que si la soulte est manifestement supérieure au bien transmis, l'opération doit être requalifiée en vente²³.

Nous regrettons cette vision trop mathématique²⁴ qui ne tient pas compte de l'intention des parties. En effet, si les parties recourent au mécanisme de la soulte c'est justement pour compenser la différence de valeur entre leurs prestations et maintenir la qualification

et 1964 du Code civil qu'un contrat est aléatoire lorsque l'équivalence des prestations réciproques auxquelles les parties sont obligées est incertaine parce que l'existence ou la quotité de l'une d'elles dépend d'un événement incertain ».

¹⁸ J. DE CONINCK, "Art. 1702 B.W.", in *Artikelsgewijze commentaar Bijzondere overeenkomsten*, Antwerpen, Kluwer, 2003, p. 13. : "De ruil is een vergeldend contract waarbij de partijen hun wederzijdse prestaties van bij de contractsluiting als gelijkwaardig beschouwen. De opleg kan in die zin worden gezien als een middel om het evenwicht van het vergeldend contract te verzekeren". ; F., GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 57.

¹⁹ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50. ; F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 57.

²⁰ D'autres estiment que l'opération pourrait être requalifiée en donation. Voy. J. DE CONINCK, "ART. 1702 B.W.", in *Artikelsgewijze commentaar Bijzondere overeenkomsten*, Antwerpen, Kluwer, 2003, p. 13. : "Wanneer de geruilde rechten niet dezelfde waarde hebben en de partijen dit verschil bewust niet compenseren door middel van een opleg, kan de overeenkomst ten belope van het waardeverschil als een schenking worden beschouwd".

²¹ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 58.

²² G. CARNOY, « L'échange d'immeubles », 2012, disponible sur le site www.gillescarnoy.be.

²³ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 58. ; J. LE BOURG, « Fiches de droit des contrats spéciaux », Paris, Ellipses, 2013, pp. 121-122. ; J. RAYNARD, J.-B. SEUBE, « Droit civil : contrats spéciaux », Paris, LexisNexis, 2015, n° 249, p. 218 ; F. LECLERC, « Droit des contrats spéciaux », Paris, L.G.D.J., 2012, n° 396, pp. 248-250 ; F. ZENATI-CASTAING, T. REVET, « Cours de droit civil : contrats : vente (droits communs français et européen), échange », Paris, Presses universitaires de France, 2016, n° 109, p. 275.

²⁴ P. WÉRY, E. BEGUIN, « La notion de prix dans la vente immobilière : principes et questions particulières en rapport avec la pratique notariale » in *Le prix et son paiement dans la vente immobilière*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2018, pp. 9-10.

d'échange²⁵. Nous rejoignons la thèse minoritaire selon laquelle il ne faut « pas nécessairement écarter la qualification du contrat d'échange au seul motif que la soule est supérieure à la valeur des autres biens »^{26 27}. Tant que la qualification n'est pas « erronée ou frauduleuse », il faut respecter l'intention des parties²⁸²⁹³⁰.

1.3. Le contrat d'échange et la dation en paiement

Il ne faut pas confondre le contrat d'échange avec la dation en paiement. Pour les distinguer, il faut se référer à la volonté initiale des parties.

La dation en paiement permet à l'acheteur de se libérer de son obligation par la remise d'une chose, plutôt que par la remise d'un prix : soit parce qu'il s'en est réservé la possibilité dans le contrat de vente³¹, soit parce qu'il a obtenu l'accord de son vendeur pour le faire³².

Dans ce cas, même si l'acheteur remet finalement une chose, il n'y a pas échange car la remise d'une chose n'était pas prévue *in obligatione* dans le contrat de vente³³. En effet, soit c'était formulé sous la forme d'une option facultative, soit ce n'était pas prévu dans le contrat. Or, pour qu'il s'agisse d'un contrat d'échange, il faut que les parties aient dès le départ eu comme unique intention de s'échanger une chose pour une autre et que ce soit prévu comme tel dans le contrat. C'est pourquoi, « même si l'acheteur use finalement de la faculté qu'il s'est réservée de remettre une chose, le contrat reste une vente »³⁴.

Par contre, si l'intention des parties n'est pas encore bien définie au moment de la conclusion du contrat et que le choix est laissé à l'acheteur de payer un prix ou de remettre une chose³⁵, le choix que fera l'acheteur fixera la nature du contrat³⁶.

²⁵ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50.

²⁶ P. WÉRY, E. BEGUIN, « La notion de prix dans la vente immobilière : principes et questions particulières en rapport avec la pratique notariale » in *Le prix et son paiement dans la vente immobilière*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2018, pp. 9-10.

²⁷ B. TILLEMANN, « Overeenkomsten vol. 2, Bijzondere overeenkomsten. A, Verkoop. Partie 1, Totstandkoming en kwalificatie van de koop », in *Beginselen van Belgisch privaatrecht*, Antwerpen, Kluwer, 2001, pp. 449 et s.

²⁸ P. WÉRY, E. BEGUIN, « La notion de prix dans la vente immobilière : principes et questions particulières en rapport avec la pratique notariale » in *Le prix et son paiement dans la vente immobilière*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2018, pp. 9-10.

²⁹ J. LE BOURG, « Fiches de droit des contrats spéciaux », Paris, Ellipses, 2013, p. 122.

³⁰ F. LECLERC, « Droit des contrats spéciaux », Paris, L.G.D.J., 2012, n° 396, p. 250.

³¹ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614. : « lorsque le contrat prévoit l'aliénation d'une chose contre un prix, mais que l'acheteur se réserve de pouvoir se libérer par la remise en paiement d'une chose déterminée, cette exécution alternative qui est donnée constitue une dation en paiement contractuellement prévue et admise ».

³² F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 56

³³ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614 ; F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 56.

³⁴ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

³⁵ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

1.4. Sur quoi peut porter le contrat d'échange ?

En réalité, les coéchangistes ne s'échangent pas une chose mais un droit réel sur une chose. La chose pouvant être aussi bien un meuble qu'un immeuble^{37 38}.

Il peut évidemment s'agir d'un transfert de droit de propriété mais également de n'importe quel autre droit réel démembré : usufruit, nue-propriété, superficie, emphytéose, servitude³⁹,...

Le contrat d'échange peut porter sur une chose future, tel qu'un immeuble à construire par exemple⁴⁰. Par contre, sont exclus de qualification de « contrat d'échange » au sens de l'article 1702 du Code civil, les échanges de services, de droits personnels de jouissance et de droits de créance⁴¹.

2. LES PARTICULARITES DU CONTRAT D'ECHANGE EN MATIERE IMMOBILIERE

Après cette présentation générale du contrat d'échange, nous entrons dans le cœur du sujet de ce travail.

Le contrat d'échange portant sur des biens immeubles doit faire l'objet d'un acte authentique transcrit à la Conservation des hypothèques pour être opposable aux tiers, conformément à l'article 1er de la loi hypothécaire⁴².

Notons que la loi du 20 septembre 2018 visant à lever des obstacles à la conclusion de contrats par voie électronique reconnaît désormais que les contrats qui créent ou transfèrent

³⁶ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

³⁷ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, pp. 51-52.

³⁸ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

³⁹ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 51. ; H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614. ; X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50.

⁴⁰ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 55.

⁴¹ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, pp. 55-56. ; H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614. ; X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50. ; B. DEMARSIN, « De "kleine contracten" : bloemlezing uit de rechtspraak van de hoogste rechtscolleges », in *Themis 102 - Bijzondere overeenkomsten*, Brugge, La Chartre, 2017, p.110.

⁴² X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50.

des droits sur des biens immobiliers, tels que la vente immobilière évidemment mais également l'échange immobilier, peuvent être conclus par voie électronique⁴³.

2.1. Le privilège des copermutants⁴⁴

Comme nous l'avons vu plus haut, généralement lorsqu'un contrat d'échange est conclu, une soulte en argent est payée pour compenser la différence de valeur entre les deux biens⁴⁵. A cet égard, au même titre que le vendeur a un privilège sur l'immeuble vendu pour le paiement du prix, les coéchangistes sont considérés comme des créanciers privilégiés.

Le coéchangiste qui doit recevoir le paiement d'une soulte bénéficie d'un privilège sur les immeubles réciproquement échangés pour le paiement de cette soulte et de la somme déterminée à titre de dommages-intérêts en cas d'éviction^{46,47}.

Ce privilège est une excellente chose pour les copermutants. Cependant, nous constatons qu'aucun privilège ne garantit le coéchangiste en l'absence de soulte⁴⁸.

2.2. La rescision pour lésion

Il n'est pas toujours évident d'apprécier la valeur des choses échangées : « comme pour une vente, il se peut que les parties se trompent sur la valeur de l'une ou l'autre des choses échangées, et que, avec ou sans soulte, l'un des échangistes recueille moins que ce qu'il devait obtenir »⁴⁹.

La règle de la rescision de la vente immobilière pour lésion de plus de 7/12^{ième} a pour but de protéger « le vendeur qui a obtenu un prix inférieur à sept-douzièmes de la valeur réelle de l'immeuble qu'il a vendu »⁵⁰. Cette règle vaut-elle également en matière d'échange ? La réponse est expressément prévue par l'article 1706 du Code civil : « la rescision pour cause de lésion n'a pas lieu dans le contrat d'échange ». Cette règle vaut donc exclusivement pour le contrat de vente et « ne concerne pas d'autres contrats par lesquels un immeuble passe d'un

⁴³ J-B. HUBIN, « Harmonisation des concepts de signature électronique et de support durable dans la législation fédérale », *BSJ*, 2018, nr. 619. ; Voy. pour d'avantage d'information : B., KOHL, et F., ONCLIN, « La vente immobilière par e-mail ou par SMS - Commentaire de la loi du 20 septembre 2018 visant à lever des obstacles à la conclusion de contrats par voie électronique », *Rev. not.*, 2018/10, n° 3134, pp. 807-821.

⁴⁴ Y. MERCHERS, M.-F. DE POVER, « La vente - les contrats spéciaux : chronique de jurisprudence 1988-1995 », *Dossiers du Journal des Tribunaux*, Bruxelles, Larcier, 1997, p. 52. ; F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 55.

⁴⁵ B. TILLEMAN, A.L. VERBEKE, « Bijzondere overeenkomsten », Brugge, La Charte, 2018, p. 110.

⁴⁶ Article 27 de la loi du 16 décembre 1851 : « *Les créanciers privilégiés sur les immeubles sont : 1° Le vendeur, sur l'immeuble vendu, pour le paiement du prix; 2° Les copermutants, sur les immeubles réciproquement échangés, pour le paiement des soultes et retours, et aussi de la somme fixe qui serait déterminée par l'acte à titre de dommages et intérêts dans le cas d'éviction* ».

⁴⁷ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 614.

⁴⁸ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, pp. 58-59.

⁴⁹ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, pp. 59-60.

⁵⁰ <https://www.notaire.be/acheter-louer-emprunter/acheter-un-logement-existant/prix-d-un-immeuble/rescision-pour-lesion>

patrimoine à un autre, comme l'échange »⁵¹. C'est d'ailleurs également le cas en droit français⁵².

3. DIFFERENTS CAS DE FIGURE

Parmi tous les échanges portant sur un bien immeubles possibles, nous en recensons trois.

3.1. Echange de d'immeubles bâtis existants

L'échange de deux immeubles bâtis existants est certainement la première illustration de l'échange immobilier qui vient à l'esprit⁵³. Tout est possible : échanger des garages contre un appartement, une villa à la campagne contre une maison en plein centre-ville, un appartement à la mer contre un local de travail,... Une partie d'un immeuble bâti peut également faire l'objet d'un échange⁵⁴.

Ce type d'échange immobilier est probablement peu fréquent car en pratique il nécessite qu'au même moment, deux personnes aient envie de céder leur immeuble et soient intéressées d'acquérir celui que possède l'autre. Mais cela arrive ! Et dans ce cas, est-il plus judicieux de recourir à une double vente ou à un échange ? Dans la pratique, la vente a pris le pas sur le contrat échange mais ce dernier peut être avantageux, particulièrement d'un point de vue fiscal (Cfr. Point 4.).

3.2. Echange parcellaires

L'échange immobilier est fréquent dans le secteur agricole. En effet, l'idée est de remédier au morcellement des terres agricoles grâce à l'échange⁵⁵. Il est plus facile pour les agriculteurs d'avoir toutes leurs terres les unes à côtés des autres, de plus cela permet de réduire leurs trajets⁵⁶. Ce type d'échange est particulièrement encouragé, voir même forcé, chez nos voisins français⁵⁷.

⁵¹ <https://www.notaire.be/acheter-louer-emprunter/acheter-un-logement-existant/prix-d-un-immeuble/recision-pour-lesion>

⁵² J. LE BOURG, « Fiches de droit des contrats spéciaux », Paris, Ellipses, 2013, p.121 ; J., RAYNARD, J.-B., SEUBE, « Droit civil : contrats spéciaux », Paris, LexisNexis, 2015, p. 219.

⁵³ Le site internet www.notaire.be illustre à quelle occasion nous rencontrons l'échange de deux immeubles existants. Dans leur exemple, un couple a acheté une villa de vacances à Coxyde et une jeune fille a, de son côté, hérité d'un beau chalet en Ardenne. Après quelques années, ni le couple, ni la jeune fille n'ont encore une utilité de leur immeuble. Par contre, ils sont chacun intéressé par l'immeuble de l'autre : le couple peut échanger sa villa contre le chalet de la jeune fille.

⁵⁴ Par exemple : échange de la moitié d'un immeuble en plein propriété contre la totalité d'un autre immeuble situé en pleine propriété. Voy. : X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50.

⁵⁵ F. GLANSORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 50.

⁵⁶ <http://partage.cra-normandie.fr/fichiers/terr-echanges-parcellaires.pdf>

⁵⁷ F. GLANSORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 50.

La jurisprudence révèle que l'échange parcellaire est parfois utilisé pour contourner le droit de préemption en matière de bail à ferme. En effet, dans la pratique, généralement, les agriculteurs ne sont que locataires des terres qu'ils exploitent. Dans ce cas, si le propriétaire des terres décide de vendre les terres, les agriculteurs risquent gros. C'est pourquoi, la loi a mis en place un droit de préemption au bénéfice du locataire⁵⁹. Ce droit de préemption est un droit qui accorde en quelque sorte une préférence au locataire en tant qu'acheteur. L'article 48 de la loi prévoit en effet que le propriétaire ne peut vendre le bien de gré à gré à une personne autre que le preneur qu'après avoir mis celui-ci en mesure d'exercer son droit de préemption. Ainsi, si l'agriculteur, locataire des terres, est intéressée par l'achat des terres, il est prioritaire. En cas de vente faite en méconnaissance du droit de préemption du preneur, l'article 51 de la loi prévoit que le locataire dont le droit de préemption a été méconnu peut exiger soit d'être subrogé à l'acquéreur, soit de recevoir du vendeur le versement d'une indemnité correspondant à 20 p.c. du prix de vente.

Malheureusement, le droit de préemption du preneur ne s'applique en principe qu'en cas de vente du bien loué. Il ne s'applique pas aux autres formes d'aliénation. L'agriculteur locataire ne bénéficie donc pas du droit de préemption si le propriétaire du sol se sépare de ses terres par la voie d'un échange, d'une donation ou autre convention⁶⁰. C'est également le cas en France⁶¹. Cette exclusion se justifie par le fait que « le préempteur ne pourrait offrir le bien promis en échange »⁶².

Cette lacune juridique mène à des abus de la part des propriétaires fonciers qui veulent vendre leur terrain à une personne en particulier et qui n'hésitent pas à mettre en place des montages juridiques pour méconnaître le droit de préemption des agriculteurs locataires des terres. La jurisprudence tente de détecter et de sanctionner ces abus.

Dans un arrêt du 27 septembre 2012⁶³, la Cour de Cassation a constaté une méconnaissance frauduleuse du droit de préemption de l'agriculteur locataire. Dans cette affaire, un contrat de vente avait été conclu peu de temps après un contrat échange. La Cour de Cassation a jugé que cette opération d'échange avait pour seul but de créer une apparence destinée à dissimuler frauduleusement une convention réelle de vente de terres en location, de manière à ce que l'agriculteur locataire ne puisse pas user de son droit de préemption. Dans

⁵⁸ En Belgique voy. la loi du 22 juillet 1970 relative au remembrement légal de biens ruraux et en France également voy. Guide pratique à l'usage des agriculteurs, des propriétaires et des collectivités : « Échanger ses parcelles, on a tous à y gagner », Chambres d'agriculture en Normandie, novembre 2012 : <http://partage.cra-normandie.fr/fichiers/terr-echanges-parcellaires.pdf>

⁵⁹ Art 47 de la loi sur le bail à ferme : « *En cas de vente d'un bien rural loué, le preneur jouit du droit de préemption pour lui-même ou pour ses descendants ou enfants adoptifs ou ceux de son conjoint, ou pour les conjoints desdits descendants ou enfants adoptifs, qui participent effectivement à l'exploitation de ce bien, suivant les règles déterminées ci-après.* »

⁶⁰ <https://www.notaire.be/acheter-louer-emprunter/bail-a-ferme/le-droit-de-preemption-en-matiere-de-bail-a-ferme> ; Civ. Ypres, 15 février 2012, T.G.R. - T.W.V.R. 2012, liv. 5, 317.

⁶¹ J. LE BOURG, « Fiches de droit des contrats spéciaux », Paris, Ellipses, 2013, p. 121 ; J. RAYNARD, J.-B. SEUBE, « Droit civil : contrats spéciaux », Paris, LexisNexis, 2015, p. 219 : « l'échange échappe aux droits de préemption du preneur, pour autant que l'opération ne masque pas une fraude ».

⁶² J. LE BOURG, « Fiches de droit des contrats spéciaux », Paris, Ellipses, 2013, p. 121.

⁶³ Cass, 27 septembre 2012, *Pas.*, 2012/9, pp. 1750-1757. Les faits sont les suivants : X, lui-même propriétaire d'un sol, souhaitait acquérir une parcelle de terre détenue par Y. Y louait la parcelle en question à un agriculteur. X et Y ont, dans un premier temps, échangés leurs terrains. Ainsi, la parcelle louée s'est retrouvée, sans fraude au droit de préemption, dans le patrimoine de X. Puis, dans un second temps, Y a vendu à X sa parcelle contre un prix. En conclusion, X est devenu propriétaire des deux terres et Y a reçu un prix.

un jugement du 15 février 2012, le tribunal de première instance d'Ypres avait déjà jugé dans ce sens en faisant primer l'intention réelle des parties⁶⁴.

Ainsi, même si le locataire ne bénéficie pas du droit de préemption en cas d'échange, si l'échange n'est qu'un moyen de contourner le droit de préemption, il s'agit d'une fraude qui donnera lieu à une requalification de l'opération en vente, ce qui permettra à l'agriculteur de quand même exercer son droit de préemption.

3.3. Echange d'un immeuble existant contre un immeuble à construire

Généralement, nous rencontrons ce type d'échange lorsqu'un promoteur immobilier souhaite construire un immeuble à appartements sur le terrain d'autrui. Le promoteur trouve un terrain, nu ou déjà construit, susceptible d'accueillir son projet et fait une proposition au propriétaire foncier⁶⁵. Le propriétaire foncier peut alors soit accorder un droit de superficie au promoteur, soit lui céder la propriété de son terrain, en échange d'un ou plusieurs appartements dans l'immeuble qu'il a l'intention d'ériger.

La volonté est à nouveau un élément central de ce type d'échange car si le propriétaire foncier n'est pas intéressé d'acquérir un ou plusieurs appartements, le contrat d'échange n'a pas lieu d'être et le propriétaire du sol pourra simplement vendre son terrain ou constituer un droit de superficie au promoteur. Nous envisageons donc évidemment le cas où le propriétaire du sol a un intérêt dans le contrat d'échange et a envie d'acquérir un appartement dans la future construction.

Ce type d'échange est en lien étroit avec la loi du 9 juillet 1971, dite « Loi Breyne » ou « Woningbouwwet », qui réglemente la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction et que nous verrons plus en détail (Cfr. Point 5.)⁶⁶.

4. L'ÉCHANGE IMMOBILIER ET LA FISCALITE

Le transfert de biens immeuble se trouve entre deux fiscalités indirectes, à savoir les droits d'enregistrements et la taxe sur la valeur ajoutée⁶⁷.

L'échange immobilier peut donc être soumis soit au droit d'enregistrement (3.1.), soit à la TVA (3.2.)⁶⁸, soit aux deux en même temps (3.3.)⁶⁹.

⁶⁴ Civ. Ypres, 15 février 2012, T.G.R. - T.W.V.R. 2012, liv. 5, 317.

⁶⁵ B. KOHL, « Le contrat d'échange et la loi Breyne », Entr. et dr, 2010, liv. 3, pp. 323-325.

⁶⁶ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne Série 'Droit notarial' », Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 3.

⁶⁷ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017 - Questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 8.

⁶⁸ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017 - Questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 8. ; F., Glansdorff, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 71.

4.1. Les frais et droits d'enregistrements et l'échange immobilier

a. Frais d'actes

En plus des droits d'enregistrements, divers frais tels que les honoraires du notaire sont dus.

L'article 1593 du Code civil prévoit qu'en cas de vente ces frais d'actes et les autres accessoires à la vente sont à la charge de l'acheteur. Qu'en est-il en cas de contrat d'échange ?

Pour rappel, le principe prévu par l'article 1707 du Code Civil est que toutes les dispositions en matière de vente s'appliquent au contrat d'échange. Cependant, l'article 1593 du Code civil est une exception à ce principe et n'est pas applicable à l'échange. Dans le cadre du contrat d'échange, les frais d'acte d'échange se partagent par moitié entre les coéchangistes, même en cas d'échange avec soulte⁷⁰.

b. Droit d'enregistrement

L'article 19, 2°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne) prévoit que tous les actes translatifs ou déclaratifs de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique doivent être enregistrés dans un registre destiné à cet effet⁷¹. Cette formalité donne lieu à la perception d'un impôt dénommé droit d'enregistrement⁷².

Le texte légal vise tous les actes translatifs de biens immeubles, onéreux ou à titre gratuits. Cet impôt est donc perçu à l'occasion de toute vente, échange, ou donation de biens immeubles, mais à un tarif différent^{73 74}.

Cette obligation d'enregistrer l'acte et de payer des droits d'enregistrement pèse tant sur les particuliers que sur les professionnels de l'immobilier.

⁶⁹ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017 - Questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 8.

⁷⁰ H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ère} partie, 4^{ème} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pnt. 617 ; Y., MERCHERS, M.-F., DE POVER, « La vente - les contrats spéciaux : chronique de jurisprudence 1988-1995 », *Dossiers du Journal des Tribunaux*, Bruxelles, Larcier, 1997, p. 52. ; F., Glansdorff, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 71.

⁷¹ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017, questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 8.

⁷² V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017 - Questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 44.

⁷³ V., Sepulchre, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017 - Questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 44.

⁷⁴ V. SEPULCHRE, Les marchands de biens immobiliers, les droits d'enregistrement et la T.V.A., Rec. gén. enr. not. 2013, liv. 5, p. 185.

Chaque Région est compétente pour adopter ses propres règles en matière de droit d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux de biens immeubles situés en Belgique⁷⁵. Elles fixent notamment le tarif, la base d'imposition et les exonérations des droits proportionnels sur les transmissions à titre onéreux de biens immeubles⁷⁶.

En Région Wallonne et en Région Bruxelles-Capitale, le taux du droit proportionnel des transmissions à titre onéreux de biens immeubles est fixé à 12,5 %⁷⁷⁷⁸. En Région Flamande, les droits d'enregistrement sont plus avantageux car ils sont fixés à 10 %, et à 7%, depuis le 1^{er} juin 2018, pour l'acquisition d'un logement familial⁷⁹. Tandis que la constitution ou la cession d'un droit de superficie ou d'emphytéose sont taxés à du 2% dans les trois Régions⁸⁰.

Ces droits proportionnels valent tant pour la vente que pour le contrat d'échange. En matière de vente, le taux s'applique sur le prix de vente de l'immeuble. Or, la particularité du contrat d'échange est qu'il entraîne une double cession de biens.

Malgré ce double transfert, seul un droit d'enregistrement est dû sur la convention d'échange⁸¹. Les coéchangistes se partagent par moitié les frais d'enregistrement calculés sur l'immeuble qui donne lieu à la perception des droits les plus élevés⁸²⁸³. A l'inverse, en France, si l'échange porte sur des lots de valeurs inégales, la taxe est calculée sur l'immeuble qui a la valeur la plus faible⁸⁴. De plus, un tarif spécial de 5% est applicable aux échanges de biens immobiliers (le tarif de droit commun étant de 5, 09006%, il n'y pas une différence énorme). Par contre, si une soulte est prévue, c'est le tarif de droit commun qui lui est applicable⁸⁵.

⁷⁵ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 10. Ce sont devenus des impôts régionaux en vertu de la loi spéciale du 13 juillet 2001 (Voy. art. 5 de la loi spéciale du 13 juillet 2001).

⁷⁶ M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l'acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », *R.G.F.C.P.* 2016, liv. 3, p. 14.

⁷⁷ Article 44, alinéa premier, du Code sur les droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région Wallonne) qui prévoit que : « *Le droit est fixé à 12,50 p.c. pour les ventes, échanges et toutes conventions translatives à titre onéreux de propriété ou d'usufruit de biens immeubles* ».

⁷⁸ Article 44 du Code sur les droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région Bruxelles-Capitale) qui prévoit que : « *Le droit est fixé à 12,50 p.c. pour les ventes, échanges et toutes conventions translatives à titre onéreux de propriété ou d'usufruit de biens immeubles* ».

⁷⁹ Article 44 Code du sur les droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région flamande) prévoit que : « *le droit est fixé à 10 p.c. pour les ventes, échanges et toutes conventions translatives à titre onéreux de propriété ou d'usufruit de biens immeubles* » ; A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 138.

⁸⁰ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 72.

⁸¹ F. GLANSORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 71.

⁸² Article 45, alinéa 2, des Codes des droits d'enregistrement wallon et bruxellois : « *le droit est liquidé, savoir : en ce qui concerne les échanges, sur la valeur conventionnelle des biens compris dans l'une des prestations, en ayant égard à celle qui donnerait lieu au droit le plus élevé si toutes deux étaient consenties moyennant un prix en argent fixé d'après cette valeur* ».

⁸³ B. GOFFAUX, « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise au droit d'enregistrement » in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, Guide de droit immobilier, VIII.1.2.-1 - VIII.1.2.2.-105, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2010, p. 99.

⁸⁴ Article 684, alinéa 1 et 2, du Code général des impôts français : « *Les échanges de biens immeubles sont assujettis à une taxe de publicité foncière ou à un droit d'enregistrement de 5 %.* *La taxe ou le droit sont perçus sur la valeur d'une des parts lorsqu'il n'y a aucun retour. S'il y a un retour, la taxe, ou le droit, est payée à raison de 5 % sur la moindre portion, et comme pour vente sur le retour ou la plus-value. Les retours sont assujettis à l'imposition prévue à l'article 683* ».

⁸⁵ J. Lamarque, O. Négrin, L. Ayrault, « Droit fiscal général », Paris, LexisNexis, 2016, n° 1876, p. 1513.

Ce n'est donc pas parce que l'opération porte sur deux immeubles, que le droit proportionnel est calculé deux fois. Au contraire, un régime de taxation particulièrement favorable est applicable⁸⁶. Le contrat d'échange est donc à privilégier lorsque chaque transmission immobilière est soumise au droit d'enregistrement, ce qui est fréquemment le cas.

Notons que pour pouvoir bénéficier de cette taxation avantageuse, « le contrat doit constituer dès l'origine une convention d'échange »⁸⁷. Ce calcul avantageux des droits d'enregistrement ne sera donc pas applicable en cas de datation en paiement.

c. Critère de localisation

Comme nous l'avons déjà dit, chaque Région est compétente pour adopter ses propres règles en matière de droit d'enregistrement. Tant en matière de vente qu'en matière d'échange, la règle est que la législation fiscale applicable aux conventions translatives d'immeubles est celle de la situation des immeubles⁸⁸.

Qu'en est-il lorsque les immeubles échangés se situent dans des Régions différentes⁸⁹? C'est la législation fiscale de la Région « à laquelle appartient le bureau de perception dans le ressort duquel se trouve la partie des biens immeubles qui présente le revenu cadastral *fédéral* le plus élevé » qui est applicable⁹⁰, cela est expressément prévu par l'article 5, paragraphe 2, 6°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions⁹².

⁸⁶ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 51.

⁸⁷ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 51.

⁸⁸ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50. ; M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l' acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », *R.G.F.C.P.* 2016, liv. 3, p. 14.

⁸⁹ M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l' acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », *R.G.F.C.P.* 2016, liv. 3, p. 14.

⁹⁰ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 73 et suiv. ; X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50. ; M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l' acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », *R.G.F.C.P.* 2016, liv. 3, p. 14. ; B. Goffaux, « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise au droit d'enregistrement » in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, Guide de droit immobilier, VIII.1.2.-1 - VIII.1.2.2.-105, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2010, p. 99.

⁹¹ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 50. Notons que : « si un immeuble n'est concerné que pour partie par l'échange, son revenu cadastral ne doit être pris en considération qu'à concurrence de cette partie afin de déterminer la Région dans laquelle l'impôt est localisé ».

⁹² Article 5, paragraphe 2, 6°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions « *les droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux de biens immeubles situés en Belgique à l'exclusion des transmissions résultant d'un apport en société sauf dans la mesure où il s'agit d'un apport, par une personne physique, dans une société belge, d'une habitation: à l'endroit où le bien immeuble est situé.* »

Ce critère de localisation du droit d'enregistrement posait problème car l'administration fiscale flamande (Vlabel) assure, depuis le 1^{er} janvier 2015, elle-même le service des impôts régionaux en Flandre. Il en résulte qu'« en cas d'échange d'immeubles situés dans des Régions différentes, la Région flamande était privilégiée »⁹³ car « toutes les réclamations et demandes portant sur un immeuble situé en Flandre devaient être adressées à Vlabel »⁹⁴, tandis que le service des impôts régionaux était toujours assuré par le SPF Finance pour les deux autres Régions⁹⁵. Ce problème sera bientôt résolu par le transfert du service des impôts régionaux au SPW fiscalité⁹⁶.

d. Exemption du droit proportionnel : immeubles ruraux non bâtis

Un système encore plus avantageux existe en faveur des terrains non bâtis.

En vertu de l'article 72, alinéa premier, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne), les coéchangistes sont dispensés de s'acquitter du droit proportionnel lorsque les immeubles ruraux non bâtis échangés n'excèdent pas une certaine valeur⁹⁷. Un taux réduit de 6% est applicable à ce type d'opération d'échange. Cela vaut dans les trois Régions⁹⁸.

Toutefois, lorsque les lots échangés n'ont pas la même valeur, le droit proportionnel de 12,5% sera quand même dû sur leur différence de valeur. Si une soulte est justement prévue pour compenser cette différence de valeur, il faudra comparer la valeur de la soulte et la différence de valeur qui existe réellement. Les 12,5% seront calculés sur la valeur la plus élevée des deux⁹⁹. Le droit proportionnel est réduit à 6 % si « la différence de valeur ou la soulte n'excède pas le quart de la valeur vénale du moindre lot »¹⁰⁰.

Si en cas d'échange des biens immeubles sont situés dans plusieurs régions: dans la région à laquelle appartient le bureau de perception dans le ressort duquel se trouve la partie des biens qui présente le revenu cadastral fédéral le plus élevé – Loi spéciale du 13 juillet 2001, art. 7, 3^o. »

⁹³ M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l'acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », R.G.F.C.P. 2016, liv. 3, p. 17.

⁹⁴ M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l'acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », R.G.F.C.P. 2016, liv. 3, p. 17.

⁹⁵ M. PETIT, « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l'acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », R.G.F.C.P. 2016, liv. 3, p. 17.

⁹⁶ https://www.wallonie.be/de/guide/guideservices/16252?fbclid=IwAR1i9V6tzeQEfMzu1djesRMNXSf8D9CeQhQD9Xs_pywI1Glz3AQMxJotz3Q : « Dans le cadre de la 5e réforme de l'état, le précompte immobilier ainsi que les droits de succession et d'enregistrement ont été transférés aux Régions. Pour la Wallonie, c'est le SPW Fiscalité qui en assurera prochainement le service de l'impôt ».

⁹⁷ Article 72, alinéa 1^{er}, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne) : « Sont exemptés du droit proportionnel et soumis au droit fixe général, les échanges d'immeubles ruraux non bâtis dont la valeur vénale pour chacun des lots n'excède pas [le montant obtenu en multipliant le revenu cadastral par un coefficient fixé par le Roi.] ».

⁹⁸ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 74.

⁹⁹ Article 72, alinéa 2, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne) : « Toutefois, [le droit fixe par l'article 44 est perçu, en cas d'inégalité des lots] sur la différence de valeur ou sur la soulte si celle-ci est supérieure à cette différence. Ce droit est réduit à 6 p.c. si la différence de valeur ou la soulte n'excède pas le quart de la valeur vénale du moindre lot ».

¹⁰⁰ Article 72, alinéa 2, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne).

Cette exonération ne vaut que si trois conditions prévues par l'article 72 du Code des droits d'enregistrement sont remplies. Il faut notamment l'accord des locataires¹⁰¹.

Ce système étant particulièrement avantageux, afin d'éviter tout abus, le législateur a prévu aux articles 73¹ et 73² du Code d'enregistrement des sanctions. Ainsi, si la différence de valeur ou la soulte convenue entre les parties est manifestement inférieure à la réalité, les coéchangistes seront quand même tenus de payer les droits d'enregistrement et également une amende. Il en est de même de toute surestimation des lots qui aurait pour effet de diminuer le montant du droit¹⁰².

Toutefois, l'amende n'est pas due si l'écart entre la valeur vénale des lots et l'estimation qui en a été déclarée n'atteint pas le huitième de celle-ci¹⁰³.

e. Exemption du droit proportionnel : aliénations soumises à la T.V.A.

La T.V.A. est due sur « l'acquisition d'un bâtiment à ériger, en cours de construction ou nouvellement construit ». Par conséquent, étant donné qu'un impôt est déjà perçu sur ces aliénations, le Code des droits d'enregistrement les exempte du droit d'enregistrement¹⁰⁴. Cette exemption est prévue à l'article 159, 8° du Code des droits d'enregistrement¹⁰⁵.

f. Abattement des droits d'enregistrement

Comme nous avons pu le constater, l'échange immobilier bénéficie d'un régime fiscal relativement favorable en matière de droits d'enregistrement. En raison de ce système de taxation déjà fort avantageux propre à l'échange, nous constatons que le législateur prend le parti d'exclure généralement le contrat d'échange des autres régimes de faveur mis en place tels que par exemple le système des tarifs réduits en cas d'acquisition d'une habitation unique en Région flamande, la réduction des droits d'enregistrement sur les ventes

¹⁰¹ Article 72, alinéa 3, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne) :

« 1° que la valeur vénale de chacun des lots soit déclarée par les parties, soit dans l'acte, soit au pied de celui-ci avant l'enregistrement;

2° qu'un extrait de la matrice cadastrale soit annexé à l'acte au moment de l'enregistrement;]

3° que, dans une déclaration faite dans l'acte ou au pied de celui-ci avant l'enregistrement, les parties précisent si les immeubles échangés sont exploités par elles-mêmes ou par des tiers, et, dans cette dernière hypothèse, que l'acte ou un écrit annexé à celui-ci avant l'enregistrement constate l'accord de tous les exploitants des biens compris dans l'échange ».

¹⁰² Art. 73¹ du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne).

¹⁰³ Article 73¹ du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne).

¹⁰⁴ B. GOFFAUX, « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise au droit d'enregistrement » in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, Guide de droit immobilier, VIII.1.2.-1 - VIII.1.2.2.-105, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2010, p. 93.

¹⁰⁵ Article 159, 8° du Code des droits d'enregistrement :

« Sont exemptés du droit proportionnel et soumis au droit fixe général :

8° les opérations suivantes:

a) les aliénations translatives ou déclaratives de propriété d'immeubles, autres que celles soumises au droit prévu par l'article 115bis, dans la mesure où la livraison des biens aliénés est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée;

b) les constitutions, cessions ou rétrocessions des droits réels visés à l'article 9, alinéa 2, 2°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, portant sur des biens immeubles, dans la mesure où la constitution, la cession ou la rétrocession de ces droits est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée ».

d'immeubles d'habitation en viager en Région wallonne, la restitution des droits d'enregistrement dans les trois Régions et l'abattement des droits d'enregistrements¹⁰⁶.

L'abattement est une diminution de la base imposable du droit d'enregistrement. Le notaire va déduire un certain montant (le montant de l'abattement) de la valeur de l'immeuble. Le taux proportionnel est ensuite calculé sur cette valeur réduite de l'immeuble. Autrement dit, aucun droit d'enregistrement n'est payé sur la première tranche du prix de l'immeuble qui correspond à la valeur de l'abattement, moyennant certaines conditions¹⁰⁷.

Depuis le 1er janvier 2017, l'abattement en Région Bruxelles-Capitale est de 175.000€ (cela représente une économie de 21.875 €)¹⁰⁸¹⁰⁹. L'abattement en Région Wallonne est, depuis le 1er janvier 2018, de 20.000 € (ce qui représente une économie de 2.500 €)¹¹⁰¹¹¹. En Région Flamande, depuis le 1er juin 2018, il n'existe plus qu'un seul abattement de 80 000 € applicable à l'achat d'une habitation propre et unique dont le prix d'achat ne dépasse pas 200.000 € (soit une réduction de 5.600 euros)¹¹². Les autres régimes d'abattements ont été abrogés par le Décret du 18 mai 2018 portant modification du Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013¹¹³¹¹⁴.

L'abattement des droits d'enregistrement est donc un réel avantage fiscal qui entraîne une réelle économie. Cependant, l'abattement n'est applicable qu'aux « ventes pures »¹¹⁵. Les

¹⁰⁶ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 52-53

¹⁰⁷ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 174.

¹⁰⁸ Article 46bis Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région de Bruxelles-Capitale) : « En ce qui concerne les ventes, la base imposable déterminée conformément aux articles 45 et 46 est réduite de ⁴[175.000] euros en cas d'acquisition par une personne physique de la totalité en pleine propriété d'un immeuble affecté ou destiné en tout ou en partie à l'habitation, en vue d'y établir la résidence principale de l'acquéreur. ⁴[Cet abattement ne peut être appliqué que lorsque le montant sur lequel le droit devrait être liquidé conformément aux articles qui précèdent, n'excède pas 500.000 euros] ».

¹⁰⁹ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 147.

¹¹⁰ Article 46bis, § 1^{er}, Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Région wallonne) : « En ce qui concerne les ventes, la base imposable déterminée conformément aux articles 45 et 46 est réduite de 20.000 euros en cas d'acquisition à titre onéreux, par une ou plusieurs personnes physiques, de la totalité en pleine propriété d'un immeuble affecté ou destiné en tout ou en partie à l'habitation en vue d'y établir leur résidence principale. Cet abattement s'applique également en cas d'acquisition d'un terrain à bâtir ou d'une habitation en construction ou sur plan ».

¹¹¹ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 128.

¹¹² Commentaire du nouveau Décret du 18 mai 2018 portant modification du Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013, en ce qui concerne la réforme du droit de vente et la simplification dans l'impôt d'enregistrement, p. 53. Voy également note de bas de page, p. 53, n° 3 : « In de communicatie door de Vlaamse regering wordt nogal eens gesproken over een abattement van 80.000 euro, doch het betreft wel degelijk een vermindering van de verschuldigde rechten (cf. meeneembaarheid door verrekening) ».

¹¹³ Décret du 18 mai 2018 portant modification du Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013, en ce qui concerne la réforme du droit de vente et la simplification dans l'impôt d'enregistrement, M.B., 28 mai 2018, *Rec. gén. enr. not.*, 2018, n° 27.122.

¹¹⁴ A. CULOT, *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, p. 139 ; A. GHYSENS, « [Droits d'enregistrement] La réforme du droit de vente en Région flamande », *RGÉN*, 2018, nr. 7, p. 286.

¹¹⁵ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 52.

autres conventions translatives de propriété de bien immeubles, comme le contrat d'échange, sont exclues du régime de faveur de l'abattement¹¹⁶.

4.2. La taxe sur la valeur ajoutée et l'échange immobilier

a. La taxe sur la valeur ajoutée

L'échange immobilier est soumis à la taxe sur la valeur ajoutée en tant que livraison d'un bien (immobilier)¹¹⁷.

Contrairement aux droits d'enregistrement, la taxe sur la valeur ajoutée ne s'applique qu'aux « opérations qui sont effectuées à titre onéreux »¹¹⁸. De plus, pour que la taxe sur la valeur ajoutée soit imposable, la livraison doit être effectuée par un assujetti à la T.V.A. alors que les droits d'enregistrements sont dus peu importe si une des parties est un professionnel ou non¹¹⁹¹²⁰.

Comme nous venons de le voir, les livraisons de biens immeubles et les constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels sur des immeubles sont soumis aux droits d'enregistrement¹²¹. De plus, l'article 44, § 3, 1° du Code de la taxe de la valeur ajoutée prévoit expressément que les livraisons de biens immeubles par nature sont exemptées de la taxe. Cependant, cette même disposition, prévoit une exception à cette exemption générale en ce qui concerne les bâtiments « neufs », certains droits réels immobiliers, et, sous conditions, les terrains attenants auxdits bâtiments¹²².

Le champ d'application de la T.V.A. en matière de transactions immobilières est donc particulièrement restreint et tient compte de la nature de l'immeuble. Pour que l'opération soit soumise à la T.V.A., elle doit porter sur un « bâtiment » réputé « neuf » ou alors sur des droits réels relatifs à des « bâtiments » considérés « neufs »¹²³¹²⁴.

¹¹⁶ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 53.

¹¹⁷ Article 2, alinéa premier, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée « Sont soumises à la taxe, lorsqu'elles ont lieu en Belgique, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ».

¹¹⁸ V. SEPULCHRE, « Les marchands de biens immobiliers, les droits d'enregistrement et la T.V.A. », *Rec. gén. enr. not.*, 2013, liv. 5, p. 179.

¹¹⁹ V. SEPULCHRE, « Les marchands de biens immobiliers, les droits d'enregistrement et la T.V.A. », *Rec. gén. enr. Not.*, 2013, liv. 5, p. 179.

¹²⁰ Remarque : un particulier qui vend un immeuble neuf peut soumettre l'opération au régime de la T.V.A. en prenant un numéro d'assujetti occasionnel.

¹²¹ Y. COLSON, F. CORBESIER, « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise à la T.V.A », in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, guide de l'immobilier, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2015. p. 97.

¹²² La loi considère qu'un immeuble est neuf jusqu'au 31 décembre de la seconde année suivant celle au cours de laquelle est intervenue la première occupation ou la première utilisation du bien.

¹²³ V. SEPULCHRE, « Les marchands de biens immobiliers, les droits d'enregistrement et la T.V.A. », *Rec. gén. enr. not.*, 2013, liv. 5, p. 182.

¹²⁴ Y. COLSON, F. CORBESIER, « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise à la T.V.A », in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, guide de l'immobilier, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2015. pp. 85-86.

Ainsi, « si un immeuble neuf est échangé contre un autre immeuble neuf et que les conditions d'application d'exigibilité de la TVA sont remplies pour chacune des livraisons réciproques de bien, la TVA est due sur chaque transmission »¹²⁵. En effet, contrairement au régime des droits d'enregistrements, en matière de T.V.A. chaque transfert immobilier doit être considéré comme « distinct et indépendant »¹²⁶. Par conséquent, il n'est pas question de regarder quelle est la taxe la plus élevée et de s'en partager les frais en deux. Aucun régime de faveur, comme il existe en droits d'enregistrement, ne s'applique en matière de T.V.A.

Cependant, la T.V.A présente l'avantage d'être déductible à certaines conditions, contrairement au droit d'enregistrement qui est une charge fiscale définitive¹²⁷.

b. Compatibilité entre les dispositions relatives à l'exigibilité de la TVA et l'échange immobilier

La TVA est en principe exigible au moment de la livraison du bien¹²⁸ ou à la fin des travaux de construction¹²⁹¹³⁰. Toutefois, un immeuble ne se construit pas du jour au lendemain et, généralement, une partie des travaux de construction est payée avant la fin de ceux-ci. Ce paiement échelonné des constructions est d'ailleurs encadré par la loi Breyne lorsque celle-ci est d'application.

L'article 22bis du C.T.V.A.¹³¹ envisage l'hypothèse où des paiements sont effectués avant la fin des travaux et prévoit une importante dérogation au principe d'exigibilité de la TVA dans ce cas¹³². Ainsi, si le prix des travaux est payé, « en tout ou en partie, avant la fin des travaux, la taxe devient exigible au moment de l'encaissement, sur base de ce montant encaissé »¹³³. Cette formulation fait sans aucun doute écho à la loi Breyne qui exige, pour que

¹²⁵ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 51.

¹²⁶ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », *Le droit fiscal en 2017, questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 11.

¹²⁷ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », *Le droit fiscal en 2017, questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 11.

¹²⁸ Article 16, paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, C.T.V.A. : « Pour les livraisons de biens, le fait générateur de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment où la livraison de biens est effectuée. La livraison est effectuée au moment où le bien est mis à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire ».

¹²⁹ Article 22, paragraphe 1, du C.T.V.A. : « le fait générateur de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment où la prestation de services est effectuée ».

¹³⁰ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », *Le droit fiscal en 2017, questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 21.

¹³¹ Article 22bis, paragraphe premier, alinéa 3, C.T.V.A. : « Lorsque le prix est perçu, en tout ou en partie, avant le moment où la prestation de services est effectuée, la taxe devient toutefois exigible au moment de la réception du paiement, à concurrence du montant perçu ».

¹³² Article 17 du C.T.V.A. prévoit la même dérogation en matière de livraison du bien : « lorsque le prix est encaissé en tout ou en partie avant la livraison, la taxe devient exigible au moment de l'encaissement, sur la base du montant encaissé ».

¹³³ V. SEPULCHRE, « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », *Le droit fiscal en 2017, questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, p. 22.

la loi soit applicable, qu'« un ou plusieurs versements soient effectuées, en vertu de la convention, avant l'achèvement des travaux », nous y reviendrons.

Ces dispositions fiscales qui font référence à des notions telles que « paiement » et « prix », sont-elles bien compatibles avec le contrat d'échange qui n'a, par essence, pas pour objet principal une somme d'argent¹³⁴ ?

Dans un arrêt du 14 mai 2013, la Cour d'appel de Gand a interprété l'article 22, paragraphe 2, alinéa deux, du C.T.V.A.¹³⁵ qui organise un paiement échelonné lorsque les travaux de constructions s'étalent sur plusieurs années. Tout comme pour l'article 22bis C.T.V.A., ces paiements effectués avant la fin des travaux rendent la T.V.A. déjà exigible sur ces montants¹³⁶.

Dans cette affaire, les juges d'appel ont décidé que la T.V.A. n'était exigible de manière anticipée que « lorsqu'une somme d'argent est stipulée, ce qui n'est pas le cas lorsque la contrepartie consiste pour partie en l'octroi d'un droit de superficie »¹³⁷. Par conséquent, selon les juges d'appel, « la partie de la taxe sur la valeur ajoutée qui est due à la suite du versement de l'acompte en nature ne devient exigible qu'au moment où la prestation de services devient parfaite »¹³⁸.

La Cour de Cassation a cassé cette décision dans un arrêt du 2 septembre 2016¹³⁹. La Cour considère que même si les travaux de construction sont rémunérés « en nature », la T.V.A. est due dès ce paiement et il ne faut pas attendre la fin de la prestation¹⁴⁰. Dans un arrêt du 19 décembre 2012, la CJUE s'était déjà exprimée dans ce sens¹⁴¹.

¹³⁴ Article 22bis, paragraphe 1^{er}, alinéa 3, C.T.V.A. : « Lorsque le prix est perçu, en tout ou en partie, avant le moment où la prestation de service est effectuée, la taxe devient toutefois exigible au moment de la réception du paiement, à concurrence du montant perçu »

¹³⁵ Article 22, paragraphe 2, alinéa deux, du C.T.V.A. qui prévoit que « les prestations de services (...) qui ont lieu de manière continue sur une période supérieure à une année et qui ne donnent pas lieu à des décomptes ou à des paiements durant cette période sont considérées comme effectuées à l'expiration de chaque année civile, jusqu'à ce qu'il soit mis fin à la prestation de services ».

¹³⁶ Cass., 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, pp. 1567-1570, concl. THIJS, D. : « L'exigibilité anticipée de la taxe sur la valeur ajoutée visée à cet article s'applique aussi si la contrepartie est payée anticipativement alors que la prestation de service n'est pas encore parfaite ».

¹³⁷ Cass., (1^{re} ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THIJS, D.

¹³⁸ Cass., (1^{re} ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THIJS, D.

¹³⁹ Cass., (1^{re} ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THIJS, D.

¹⁴⁰ Cass., (1^{re} ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THIJS, D.

¹⁴¹ CJUE (8^e ch.) n° C-549/11, 19 décembre 2012 (Direktor na Direktsia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» – grad Burgas pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite / Orfey Bgaria EOOD). Disponible sur : <http://curia.europa.eu> (22 décembre 2012) : « « lorsqu'un droit de superficie est constitué au profit d'une société en vue de l'édification d'un bâtiment, en contrepartie de services de construction de certains biens immeubles qui se trouveront dans ce bâtiment et que ladite société s'engage à livrer clefs en main aux personnes ayant constitué ce droit de superficie, ils ne s'opposent pas à ce que la taxe sur la valeur ajoutée sur ces services de construction devienne exigible dès le moment auquel le droit de superficie est constitué, c'est-à-dire avant que cette prestation de services ne soit effectuée (...) »

La Cour de Cassation fonde sa décision sur le principe d'égalité entre les conventions : « les conventions d'échange (dont la contrepartie est entièrement fournie en nature ou échange avec soulte) et les conventions pour lesquelles la contrepartie est uniquement de l'argent, constituent, d'un point de vue économique et commercial, deux situations identiques et ne peuvent donc faire l'objet, sur le plan de l'imposition de la taxe sur la valeur ajoutée, d'une discrimination illicite »¹⁴².

4.3. L'application des droits d'enregistrement et de la TVA pour une même opération

Qu'en est-il lorsqu'une des transmissions immobilières est soumise à la T.V.A. et l'autre aux droits d'enregistrement ? La T.V.A. et les droits d'enregistrement ne se compensent pas. La TVA s'appliquera sur la première transmission, tandis la seconde sera soumise aux droits d'enregistrement¹⁴³.

Une illustration de ce cumul est l'hypothèse dans laquelle un immeuble existant, tel qu'un terrain, est cédé en échange d'un ou plusieurs appartements dans un immeuble à construire sur ce terrain. Dans ce cas, la cession du terrain est soumise aux droits d'enregistrement, tandis que la livraison de l'appartement est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée¹⁴⁴.

En conclusion, le contrat d'échange en matière immobilière est particulièrement intéressant d'un point de vue fiscal lorsque les deux transferts immobiliers sont soumis au droit d'enregistrement.

Il suffit, pour que la taxe sur la valeur ajoutée due sur une telle future prestation de services devienne exigible, que tous les éléments pertinents de cette future prestation de services soient déjà connus et que la valeur de sa contrepartie puisse être exprimée en argent ».

¹⁴² Cass., (1re ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasirisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THUIS, D.

¹⁴³ X. ULRICI, « L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions] », *Rec. gén. enr. not.*, 2019, liv. 2, p. 51 ; F. Goblet, « Ventes de bâtiments et constitutions de droits réels à l'épreuve de la TVA », in *L'optimisation fiscale et financière du patrimoine immobilier. Applications pratiques en Belgique et en France et à l'étranger*, Anthemis, Limal, 2017, p. 254.

¹⁴⁴ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2.

5. LA LOI BREYNE DU 9 JUILLET 1971¹⁴⁵ EST-ELLE APPLICABLE AU CONTRAT D'ÉCHANGE ?

5.1. Présentation de la loi Breyne

La loi du 9 juillet 1971, dite « Loi Breyne » ou « Woningbouwwet », régleme la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction¹⁴⁶. Elle a été modifiée en 1993 pour remédier à certains abus et renforcer la protection juridique de l'acquéreur¹⁴⁷.

Afin d'assurer une protection complète, la loi règle « chaque étape importante du processus d'acquisition : de la conclusion du contrat jusqu'à la fin des travaux » et ses dispositions sont impératives¹⁴⁸.

L'objectif de la loi Breyne est de protéger le candidat-acquéreur qui paye pour un bien encore à construire, tout particulièrement pour éviter qu'il ne subisse de lourdes pertes en cas de faillite de son cocontractant¹⁴⁹.

5.2. L'opération d'échange envisagée

Il arrive régulièrement qu'un promoteur immobilier, au lieu d'acheter le sol d'un propriétaire foncier, se voit accorder un droit de superficie pour pouvoir ériger sur ce sol un immeuble à appartements. En contrepartie, ce promoteur livre un ou plusieurs appartements dans cet immeuble¹⁵⁰. Dans ce cas, le propriétaire foncier reste propriétaire de son sol, ce qui est une réelle garantie pour lui. Cependant, cette opération entraîne un désavantage non-négligeable : une fois l'immeuble à appartements construit, le propriétaire foncier devra vendre à chaque acquéreur une quote-part de son sol, tandis que le promoteur immobilier vendra l'appartement¹⁵¹. Cette opération est donc particulièrement lourde pour le propriétaire foncier.

Notons que si le propriétaire du sol ne fait que renoncer à l'accession sur son terrain, il ne risque pas grand-chose étant donné qu'il ne se dépossède pas de son bien. Les dispositions protectrices de la loi Breyne ne trouvent pas à s'appliquer lorsque le propriétaire foncier conserve la propriété de son terrain¹⁵². De plus, dans cette hypothèse, il n'y a pas de transfert de propriété, or, comme nous le verrons, c'est une des conditions du champ d'application de la loi Breyne.

¹⁴⁵ Loi du 9 juillet 1971 réglementant la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction.

¹⁴⁶ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne Série 'Droit notarial' », Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 3.

¹⁴⁷ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 4.

¹⁴⁸ F. GAUCHE, J., VAN GILS, « La protection de l'acquéreur dans le cadre de la loi Breyne », in *La promotion immobilière*, Limal, Anthemis, 2016, p. 53.

¹⁴⁹ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 3.

¹⁵⁰ R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, p. 32.

¹⁵¹ R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, p. 32.

¹⁵² L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 3.

La cession de la propriété du terrain (ou d'un bâtiment à détruire) est présentée comme une alternative moins lourde et susceptible d'être soumise au champ d'application de la Breyne. Le Professeur Benoît Kohl nous révèle d'ailleurs que ce type d'échange est relativement fréquent dans la pratique¹⁵³.

Afin de rendre cette opération d'échange la plus intéressante possible, le propriétaire foncier doit céder son terrain au promoteur, tout en conservant les quotités du sol qui correspondent aux appartements qu'il recevra à son tour. C'est logique, une fois l'immeuble à appartements terminé, chaque acquéreur d'un de ces appartements sera propriétaire à la fois d'un immeuble et d'une quote-part dans le sol correspondant à son appartement. Si le propriétaire foncier a l'intention d'acquérir un ou plusieurs appartements, autant immédiatement conserver la quote-part du sol qu'il possède déjà, plutôt que de la transmettre au promoteur qui ensuite devra lui re-transmettre. Cela complexifie l'opération et engendrera des coûts fiscaux supplémentaires¹⁵⁴. En plus de cela, il faut que « le propriétaire du terrain accepte de renoncer à la totalité de l'accession, même sur les quotités du sol afférentes aux appartements qu'il est voué à recevoir »¹⁵⁵. Grâce à cette renonciation, le promoteur sera propriétaire des appartements qu'il aura construit et il aura quelque chose à offrir en échange du terrain¹⁵⁶.

Dans la suite des développements, nous examinons si cet échange immobilier en particulier entre dans le champ d'application de la Breyne et si les dispositions protectrices de cette loi lui sont applicables.

¹⁵³ B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 191.

¹⁵⁴ B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 191, voy. également la note de bas de page 250.

¹⁵⁵ B. KOHL, « Contrat d'entreprise », *Répertoire pratique du droit belge*, Bruylant, Bruxelles, 2016, p. 1151.

¹⁵⁶ B. KOHL, « Contrat d'entreprise », *Répertoire pratique du droit belge*, Bruylant, Bruxelles, 2016, p. 1151.

5.3. Le champ d'application de la loi Breyne

Le champ d'application de la loi Breyne est prévu à l'article premier de la loi. Cinq conditions cumulatives doivent être remplies pour que la loi s'applique¹⁵⁷¹⁵⁸ :

1. Il faut une convention qui prévoit : soit le transfert de la propriété (ou portant engagement de construire, de faire construire ou de procurer) d'un immeuble, soit le transfert de la propriété et un engagement à transformer ou agrandir¹⁵⁹.
2. La convention doit concerner une maison ou un appartement à construire ou en voie de construction
3. La maison ou l'appartement doivent être situés en Belgique
4. La maison ou l'appartement doivent être destinée à un usage d'habitation ou à un usage professionnel et d'habitation.
5. La convention doit prévoir une obligation, à charge de l'acquéreur, d'effectuer un ou des versements avant l'achèvement de la construction.

Le législateur n'a pas expressément nommé les contrats auxquels la loi s'applique¹⁶⁰. L'article premier est libellé de sorte que « toutes les conventions qui, quelle que soit leur qualification, visent à construire ou faire construire un immeuble à usage au moins partiel d'habitation, tout en prévoyant un paiement avant son achèvement » soient comprises dans le champ d'application de la loi Breyne¹⁶¹. Ainsi, sont évidemment visés la vente et le contrat d'entreprise mais également d'autres contrats tels que l'échange¹⁶².

En effet, la première condition relative au transfert de propriété est parfaitement compatible avec le contrat d'échange qui peut évidemment avoir pour objet de transférer un droit de propriété. Lorsque « le propriétaire d'un bien immeuble actuel, le plus souvent un terrain, cède son droit sur ce terrain en échange de la propriété d'un immeuble ou d'une partie

¹⁵⁷ Article 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la loi du 9 juillet 1971 réglementant la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction : « *La présente loi s'applique à toute convention ayant pour objet le transfert de la propriété d'une maison ou d'un appartement à construire ou en voie de construction ainsi qu'à toute convention portant engagement de construire, de faire construire ou de procurer un tel immeuble, lorsque la maison ou l'appartement est destiné à usage d'habitation ou à usage professionnel et d'habitation et que, en vertu de la convention, l'acheteur ou le maître de l'ouvrage est tenu d'effectuer un ou des versements avant l'achèvement de la construction* ».

¹⁵⁸ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, pp. 12-13 ; C. DUMORTIER, « Question actuelles relatives aux contrats visés par la loi Breyne », *Droit de la construction*, Commission Université-Palais., vol. XII-8.11.1996, Liège, formation permanente CUP, 1996, p. 190. ; R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, pp. 29-30.

¹⁵⁹ Article 1^{er}, alinéa 2, de la loi du 9 juillet 1971 réglementant la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction : « *La présente loi s'applique également à toute convention ayant pour objet un transfert de propriété et portant engagement de transformer ou d'agrandir une maison ou un appartement à usage d'habitation ou à usage d'habitation et professionnel, lorsque le prix total des travaux de transformation ou d'agrandissement est supérieur au montant minimum dont les modalités de calcul seront déterminées par le Roi et que, en vertu de la convention, l'acheteur ou le maître de l'ouvrage est tenu d'effectuer un ou plusieurs versements avant l'achèvement de ces travaux* ».

¹⁶⁰ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, pp. 11-12.

¹⁶¹ F. GAUCHE, J. VAN GILS, « La protection de l'acquéreur dans le cadre de la loi Breyne », in *La promotion immobilière*, Limal, Anthemis, 2016, p. 54.

¹⁶² L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 18 ; R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, p. 31.

d'un immeuble à construire »¹⁶³, il s'agit bien d'un contrat d'échange portant sur un droit de propriété susceptible d'être soumis à la loi Breyne.

Cependant, pour que la loi Breyne soit applicable, il est également exigé que « l'acquéreur ou le maître d'ouvrage effectue, en vertu de la convention, un ou plusieurs versements avant l'achèvement de l'immeuble »¹⁶⁴. Si « aucun paiement ou versement n'est effectué avant l'achèvement de la construction, la convention ne sera pas soumise à la loi »¹⁶⁵.

De plus, l'article 10 de la loi Breyne « règle strictement, et de manière impérative, les modalités de paiement du prix pour les conventions qui entrent dans son champ d'application »¹⁶⁶ en prévoyant, notamment, que le candidat-acquéreur doit payer le prix au fur et à mesure de l'avancement des travaux de construction.

Or, est-ce que des « versements » sont effectués dans le cadre d'un contrat d'échange ? Et dans l'hypothèse où il est bien question de « versement », à moins qu'une soultte ne soit prévue dans le contrat d'échange¹⁶⁷, nous sommes forcés de constater que « le schéma de versement » imposé par l'article 10 de la loi Breyne ne peut être suivi en cas d'échange¹⁶⁸. En effet, il semble impossible de respecter l'exigence « d'échelonnement » des paiements imposée par la loi Breyne « lorsque la contrepartie que l'acquéreur d'un appartement doit fournir en échange de ce dernier est le transfert immédiat et intégral de la propriété du terrain »¹⁶⁹. La doctrine majoritaire rejoint d'ailleurs ce constat.

Pourtant, nous constatons que la jurisprudence et la doctrine majoritaire sont favorables à l'application de la loi Breyne au contrat d'échange.

5.4. La position de la jurisprudence

À notre connaissance, seules deux décisions de jurisprudence se sont prononcées sur cette question controversée de l'application de la loi Breyne aux contrats d'échange¹⁷⁰. Un premier arrêt prononcé par la cour d'appel de Gand le 31 janvier 2008¹⁷¹ et un jugement rendu par le tribunal de première instance de Gand le 7 avril 2009¹⁷².

¹⁶³ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 18.

¹⁶⁴ B. KOHL, « Le contrat d'échange et la loi Breyne », observation sous Civil, Gand, 7 avril 2009, *Entr. et Dr.*, 3-2010, p. 324.

¹⁶⁵ L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 12-13.

¹⁶⁶ B. KOHL, « Le champ d'application de la loi Breyne », in L., Rousseau, *La Loi Breyne*, Bruxelles, Bruylant, 2011, p. 27. ; B. KOHL, « Le paiement dans la loi Breyne », in L., Rousseau, *La Loi Breyne*, Bruxelles, Belgique, Bruylant, 2011, p. 50. ; F. GLANSORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 67. ; L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Série 'Droit notarial', Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 14 ; B. CHAMPION, « La loi Breyne à la veille de la réforme : principes et controverses », *La réforme de la loi Breyne*, Coll. Patrimoine, T. XVI, Louvain-la-Neuve, Academia et Bruxelles, Bruylant, 1994, p. 11.

¹⁶⁷ R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, p. 33.

¹⁶⁸ T. SOETE, « Handboek Wet Breyne », Mortsels, Intersentia, 2015, p. 80.

¹⁶⁹ D. PATARD, « Questions d'actualité en matière de loi Breyne », *RGEN*, 2001, p. 294 et suiv., spéc. p. 298.

¹⁷⁰ B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Editions Larcier, 2012, p. 191.

¹⁷¹ Gand, 31 janvier 2008, R.W., 2011-2012, p. 275.

¹⁷² Civ. Gand, 7 avril 2009, R.W., 2009-2010, p. 754.

a. Arrêt de la Cour d'Appel de Gand du 31 janvier 2008

Dans cette affaire du 31 janvier 2008 de la Cour d'Appel de Gand, deux propriétaires vendent à un promoteur un terrain, sur lequel se trouve une habitation à détruire, contre un prix de vente. Ce prix sera payé par le promoteur : d'une part, en espèce ; et d'autre part, par la construction et la livraison d'un appartement et d'un box de garage dans l'immeuble que le promoteur a l'intention de construire sur le terrain acheté. Le même jour, les parties concluent un contrat portant sur la construction de l'appartement et du garage. L'un des propriétaires ne souhaite plus poursuivre l'opération et invoque la nullité des conventions conclues, notamment parce qu'aucun « versement » n'a été effectué¹⁷³.

La Cour d'Appel a apprécié les faits au regard de l'objectif poursuivi par la loi Breyne : les propriétaires qui ont vendu leur parcelle ont transféré au promoteur leur droit de propriété sur ce terrain et ont, de ce fait, intégralement presté leur part du contrat. La Cour soulève que si le promoteur tombe en faillite, le terrain acheté tombera dans la masse faillie et il est fort probable que l'immeuble ne voit jamais le jour. Dans une telle hypothèse, les anciens propriétaires fonciers auront tout perdu et « c'est précisément ce que la loi Breyne veut éviter », souligne la Cour dans son arrêt.

En ce qui concerne la notion de « versement » stipulée dans l'article 1, alinéa 1, de la loi Breyne, la Cour considère que cette notion « doit être interprété largement, c'est-à-dire dans le sens où il vise tout paiement ou prestation, sous quelque forme que ce soit, que l'acheteur ou le maître de l'ouvrage est tenu d'effectuer avant l'achèvement de la construction »¹⁷⁴. La Cour soulève que cette interprétation est renforcée par le libellé de l'article 10, alinéa 1, de la Loi Breyne qui prévoit que « le vendeur ou l'entrepreneur ne peut exiger ou accepter aucun paiement, *sous quelque forme que ce soit*, avant la conclusion de la convention visée à l'article 1 ». De plus, la Cour note que la doctrine défend la position de l'application de la loi Breyne aux conventions qui prévoient l'échange d'un bien contre un bien à construire.

En conclusion, selon la Cour, au vu de l'objectif de la loi, de l'interprétation qu'il convient de donner à la notion de « versement » et de la tendance doctrinale, il faut conclure que cette transaction, par laquelle s'opère un échange entre un immeuble existant et un immeuble à construire, est soumise à la loi Breyne.

Nous retenons tout particulièrement l'interprétation faite par la Cour de la notion de « versement » qui permet de considérer que la cession d'un terrain est un paiement du prix et qu'un tel échange entre donc dans le champ d'application de la loi Breyne¹⁷⁵.

¹⁷³ B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 191.

¹⁷⁴ Gand, 31 janvier 2008, R.W., 2011-2012, p. 275.

¹⁷⁵ R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, p. 32.

b. Jugement du 7 avril 2009 du Tribunal de Première instance de Gand

Ce jugement du 7 avril 2009 du Tribunal de Première instance de Gand confirme que les conventions qui prévoient l'échange d'un terrain (ou d'un bien existant à détruire) contre un bien à construire sont soumises à la loi Breyne¹⁷⁶.

Dans cette affaire, un contrat d'échange a été conclu entre des particuliers et un promoteur immobilier : les particuliers ont cédé la propriété d'un immeuble à détruire et le promoteur s'est engagé à leur livrer deux appartements et quatre garages dans le nouvel immeuble¹⁷⁷.

Le Tribunal de première instance s'est interrogé sur la conformité de la loi Breyne au contrat d'échange et a finalement considéré que le contrat d'échange doit respecter les exigences de la loi Breyne « au motif que l'échange constitue en réalité un contrat de vente avec transfert de propriété d'autre chose que de l'argent, auquel les règles de la vente sont applicables *mutatis mutandis* comme le prescrit l'article 1707 du Code civil »¹⁷⁸.

En conclusion, la jurisprudence semble favorable à l'application de la loi Breyne au contrat d'échange. Grâce à l'arrêt de la Cour d'Appel de Gand, nous pouvons effectivement considérer que des « versements » sont effectués dans le cadre de ce contrat d'échange mais aucune de ces deux décisions ne se prononce sur la compatibilité de cet échange avec l'article 10 de la loi Breyne.

5.5. La position de la doctrine

La doctrine majoritaire considère que le contrat d'échange doit être soumis à la loi Breyne afin de protéger le candidat-acquéreur¹⁷⁹ : « (...) plus que tout autre, ce particulier risque gros. Si l'entrepreneur tombe en faillite, il perdra tout. Il n'aura pas droit à son appartement, puisque celui-ci ne sera pas construit et risque de ne jamais l'être. Il ne pourra pas ailleurs pas récupérer son terrain, puisque celui-ci appartiendra en vertu de l'échange à l'entrepreneur et fera partie de la masse faillie »¹⁸⁰.

¹⁷⁶ B. KOHL, « Contrat d'entreprise », *Répertoire pratique du droit belge*, Bruylant, Bruxelles, 2016, p. 1151.

¹⁷⁷ B. KOHL, « Le contrat d'échange et la loi Breyne », observation sous Civil, Gand, 7 avril 2009, *Entr. et Dr.*, 3-2010, p. 323-324. ; B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 191.

¹⁷⁸ F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 67.

¹⁷⁹ B. KOHL, « Le contrat d'échange et la loi Breyne », observation sous Civil, Gand, 7 avril 2009, *Entr. et Dr.*, 3-2010, p. 324. : « il est dangereux d'écarter la protection de la loi Breyne pour le consommateur, propriétaire d'un terrain qui l'échange contre un appartement à construire » ; B. KOHL, « la loi Breyne – Le contrat d'échange », in *Suggestions de loi faites au législateur au matière notariale*, rép. Not. Bruxelles, Larcier, 2011, p. 154. ; L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », *Série 'Droit notarial'*, Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, p. 18-19 : « il est essentiel, pour le propriétaire du terrain qui échange celui-ci contre un appartement à construire, de se voir appliquer les dispositions protectrices de la loi ». ; L. WEYTS, « Flatgebouwen: ruil bij nieuwbouw en fiscale perikelen », *T. Not.* 2010, liv. 3, p. 114. ; F. GLANSDORFF, « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, p. 67. ; R. TIMMERMANS, « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, p. 33.

¹⁸⁰ D. PATARD, « Questions d'actualité en matière de loi Breyne », *RGEN*, 2001, p. 294 et suiv., spéc. p. 298.

Toutefois, pour que la loi Breyne soit applicable à l'échange, il faut que l'opération satisfasse à toutes les exigences de la loi. Or, la doctrine reconnaît qu'en l'absence de soulte, il existe une incompatibilité entre l'échange et l'exigence d'échelonner les paiements¹⁸¹. En effet, si les parties prévoient que le propriétaire foncier, en plus de céder la propriété de son terrain, doit verser une soulte, le paiement de cette soulte peut se faire au fur et à mesure de l'avancement des travaux. Cependant, l'article 10 de la loi Breyne n'envisage pas cette hypothèse.

D. Patard¹⁸² et le Professeur Benoît Kohl¹⁸³ estiment, à juste titre selon nous, qu'une modification de la loi serait la bienvenue pour tenir compte de la situation particulière du contrat d'échange.

Le Professeur Benoît Kohl soutient que l'article 10 de la loi Breyne devrait être adapté de façon à prendre en considération la soulte qui peut être convenue en cas d'échange¹⁸⁴ : « il pourrait ainsi être aisément prévu, par analogie avec la règle de principe, qu'en cas de convention ayant pour objet l'échange de la propriété ou de droits réels portant sur un terrain ou un immeuble contre la propriété d'une maison ou d'un appartement à construire ou en voie de construction, la soulte éventuelle ne pourrait être exigible, à dater de la passation de l'acte authentique, qu'à partir du moment où le coût des ouvrages exécutés dépassera la valeur de la propriété ou des droits réels portant sur le terrain ou sur l'immeuble échangé, par tranches, les tranches ne pouvant toutefois dépasser le coût des ouvrages exécutés »¹⁸⁵.

¹⁸¹ B. KOHL, « Le contrat d'échange et la loi Breyne », observation sous Civil, Gand, 7 avril 2009, *Entr. et Dr.*, 3-2010, p. 324. ; B. KOHL, « la loi Breyne – Le contrat d'échange », in *Suggestions de loi faites au législateur au matière notariale*, rép. Not. Bruxelles, Larcier, 2011, p. 154. ; B. KOHL, « Le champ d'application de la loi Breyne », in L., Rousseau, *La Loi Breyne*, Bruxelles, Bruylant, 2011, p. 27. ; L. ROUSSEAU, « La loi Breyne », Kluwer, 2008, p. 18 ; D. PATART, « Questions d'actualité en matière de loi Breyne », *R.G.E.N.*, 2001, p. 298 ; B. KOHL, « Le contrat d'échange et la loi Breyne », observation sous Civil, Gand, 7 avril 2009, *Entr. et Dr.*, 3-2010, p. 323. ; G. CARNOY, « L'échange d'immeubles », 2012, disponible sur le site www.gillescarnoy.be. ; L. WEYTS, « Flatgebouwen : ruil bij nieuwbouw en fiscale perikelen », *T. Not.* 2010, liv. 3, p. 114. ; B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 194 ; T. SOETE, « Handboek Wet Breyne », Mortsels, Intersentia, 2015, p. 81. : « Rest dan de vraag of er sprake is van een voorafgaande storting en of die in overeenstemming kan zijn met artikel 10 Wet Breyne ».

¹⁸² D. PATART, *op. cit.*, p. 299. : « à moins de modifier la loi et de prévoir expressément un régime des opérations d'échange contre un immeuble à construire, force est de constater que cette technique est impraticable »

¹⁸³ B. KOHL, « Contrat d'entreprise », *Répertoire pratique du droit belge*, Bruylant, Bruxelles, 2016, p. 1151, note de bas de page 5100 ; B. KOHL, « la loi Breyne – Le contrat d'échange », in *Suggestions de loi faites au législateur au matière notariale*, rép. Not. Bruxelles, Larcier, 2011, p. 154. : « la loi Breyne mériterait d'être adaptée pour tenir compte des conséquences de son application au contrat d'échange, en ce qui concerne les modalités de paiement du prix ».

¹⁸⁴ B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 194.

¹⁸⁵ B. KOHL, « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 194. ; B. KOHL, « Propositions portant modifications de la loi du 9 juillet 1971 réglementant la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction », in *Suggestions de lois faites au législateur en matière notariale. Un état de difficultés rencontrées dans la pratique notariale. Pistes de solutions*, Bruxelles, Larcier, 2011, pp. 155-156.

5.6. La position du droit français sur cette question

En France, la loi qui règle la cession d'immeubles à construire est la loi n° 67-3 du 3 janvier 1967 relative aux ventes d'immeubles à construire et à l'obligation de garantie à raison des vices de construction. Cette loi a été codifiée dans le Code civil et dans le Code de la construction et de l'habitation¹⁸⁶.

Comme en droit belge, l'affectation donnée à l'immeuble à construire est déterminante. Ainsi, si l'immeuble est à usage d'habitation (même partiellement), des dispositions particulières et plus protectrices encore pour l'acquéreur sont d'application. Le contrat entre dans ce que les français appellent « le secteur protégé », autrement dit le secteur du logement, où l'ensemble des règles protectrices sont impératives¹⁸⁷.

L'article L. 261-10 du Code de la construction et de l'habitation français définit le champ d'application du secteur protégé en matière de vente d'immeuble à construire¹⁸⁸. Cette disposition impose les mêmes conditions¹⁸⁹ que celles de l'article premier de la loi Breyne. Nous retrouvons notamment la large formulation qui permet d'englober « tout contrat ayant pour objet le transfert de propriété » et l'obligation à charge de l'acquéreur d'effectuer des versements avant l'achèvement de la construction. Par ailleurs, les articles L. 261-3 et L. 261-12 du Code de la construction et de l'habitation prévoient un « échelonnement des versements au fur et à mesure de l'avancement des travaux »¹⁹⁰.

De la même manière qu'en droit belge, il a fallu déterminer en premier lieu si le contrat d'échange entre dans le champ d'application de la loi Breyne. L'acquéreur qui ne paye pas une somme d'argent mais cède un terrain contre la remise de locaux à construire effectue t'il un « versement » ?¹⁹¹.

La doctrine française fait une distinction selon que le propriétaire foncier cède au promoteur la propriété intégrale de son terrain ou seulement des « millièmes »¹⁹².

Dans l'opération particulière que nous envisageons où le propriétaire foncier conserve la titularité de quelques millièmes, autrement dit d'une fraction de son terrain, la doctrine majoritaire soutient que, ce dernier devient propriétaire des constructions par voie d'accession et non à la suite d'un transfert de propriété¹⁹³. De ce fait, la loi n° 67-3 du 3 janvier 1967 ne

¹⁸⁶ M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », Litec, Paris, 1983, p. 7.

¹⁸⁷ M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », Litec, Paris, 1983, p. 56.

¹⁸⁸ Article L. 261-10 du Code de la construction et de l'habitation français : « *Tout contrat ayant pour objet le transfert de propriété d'un immeuble ou d'une partie d'immeuble à usage d'habitation ou à usage professionnel et d'habitation et comportant l'obligation pour l'acheteur d'effectuer des versements ou des dépôts de fonds avant l'achèvement de la construction doit, à peine de nullité, revêtir la forme de l'un des contrats prévus aux articles 1601-2 et 1601-3 du code civil, reproduits aux articles L. 261-2 et L. 261-3 du présent code. Il doit, en outre, être conforme aux dispositions des articles L. 261-11 à L. 261-14 ci-dessous* ».

¹⁸⁹ M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », Litec, Paris, 1983, pp. 58 - 74.

¹⁹⁰ B. LABORRIER, « Ventes d'immeubles à construire », in *ventes d'immeubles*, LexisNexis, Paris, 2007, p. 31.

¹⁹¹ M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », Litec, Paris, 1983, pp. 73-74.

¹⁹² La doctrine française utilise plutôt l'expression de « millièmes » ou de « tantièmes » plutôt que « quotités ».

¹⁹³ M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », Litec, Paris, 1983, pp. 890-891. ; M. DAGOT, « La cession de terrain moyennant remise de locaux à construire », Litec, Paris, 1976, pp. 29-30. ; P. MALINVAUD, P. JESTAZ, P. JOURDAIN, O. TOURNAFOND, « Droit de la promotion immobilière », Dalloz, Paris, p. 687 ; J. HUET, *Traité de droit civil – Les principaux contrats spéciaux*, Paris, LGDJ, 2012, p. 467.

serait pas applicable à cette opération de cession de millièmes¹⁹⁴. Selon la doctrine majoritaire française, cette opération n'est pas un échange mais plutôt un contrat innommé¹⁹⁵. Cela a été confirmé par la Cour de Cassation française¹⁹⁶.

Pour qu'il s'agisse effectivement d'un contrat d'échange, il faut que le contrat ait pour objet de céder la totalité de la propriété du terrain, contre un immeuble à construire, au constructeur¹⁹⁷. Cependant, même dans ce cas, la loi de 1967 n'est selon eux pas applicable en raison de la notion de « versement ».

Il existe une controverse au sein de la doctrine française en ce qui concerne l'interprétation de cette notion. La doctrine majoritaire soutient que l'article L. 261-10 du Code de la construction et de l'habitation « doit être évincé du fait que le cédant ne verse aucune somme d'argent avant l'achèvement, ni d'ailleurs après cet événement »¹⁹⁸. La cession d'un terrain ne peut être appréhendée comme un « versement » selon cette thèse. D'autres auteurs privilégient cependant une interprétation large de la notion de versement, « le cédant paie en nature et d'avance le prix des futures constructions, de sorte qu'une interprétation large de la notion de versement permettrait d'appliquer l'article L. 261-10 du Code de la construction et de l'habitation en pareil cas »¹⁹⁹. La jurisprudence française semble également sur ce point se rallier à la doctrine majoritaire : « les tribunaux écartent l'application de la loi de 1967 et des dispositions qu'elle prévoit pour protéger l'acquéreur d'un immeuble à construire, en se fondant sur l'idée qu'il n'y a pas de versements de fonds opérés par le destinataire des locaux »²⁰⁰.

En conclusion, contrairement à la tendance belge, la doctrine et jurisprudence française semblent refuser l'application de la loi de 1967 au contrat d'échange.

¹⁹⁴ M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », *Litec*, Paris, 1983, pp. 890-891. ; M. DAGOT, « La cession de terrain moyennant remise de locaux à construire », *Litec*, Paris, 1976, pp. 29-30.

¹⁹⁵ B. LABORRIER, « Ventes d'immeubles à construire », *in ventes d'immeubles*, LexisNexis, Paris, 2007, pp. 261-262. ; M. DAGOT, « La vente d'immeuble à construire », *Litec*, Paris, 1983, p. 30.

¹⁹⁶ P. MALINVAUD, P. JESTAZ, P. JOURDAIN, O. TOURNAFOND, « Droit de la promotion immobilière », Dalloz, Paris, p. 688. Fait référence à : Civ. 3^e, 30 avril 1985, *bull.* n° 76 ; *RD imm.* 1985, 386, obs. Groslière et Saint-Alary-Houin ; D. 1986.IR.43, obs. Magnin ; JCP Ed. N. 1986, 1, 21, note Stemmer.

¹⁹⁷ B. LABORRIER, « Ventes d'immeubles à construire », *in ventes d'immeubles*, LexisNexis, Paris, 2007, p. 262. ; J. HUET, *Traité de droit civil – Les principaux contrats spéciaux*, Paris, LGDJ, 2012, p. 467.

¹⁹⁸ P. MALINVAUD, P. JESTAZ, P. JOURDAIN, O. TOURNAFOND, « Droit de la promotion immobilière », Dalloz, Paris, p. 688.

¹⁹⁹ P. MALINVAUD, P. JESTAZ, P. JOURDAIN, O. TOURNAFOND, « Droit de la promotion immobilière », Dalloz, Paris, p. 688.

²⁰⁰ J. HUET, *Traité de droit civil – Les principaux contrats spéciaux*, Paris, LGDJ, 2012, p. 467. Voy. V. Civ. 3^e, 11 avr. 1973, *Bull. civ.* III, n° 279.

5.7. Notre position

Nous nous rallions à la position de jurisprudence et de la doctrine majoritaire belge. Selon nous, le contrat d'échange entre sous le champ d'application de la loi Breyne. Toutes les conditions posées par l'article premier de la loi Breyne, même celle relative à l'exigence « d'un ou plusieurs versements », sont remplies.

Malgré l'incompatibilité entre le contrat d'échange et l'exigence de paiement de l'article 10 de la loi, selon nous, la loi Breyne doit être appliquée au contrat d'échange. L'article 1707 du Code civil instaure le principe selon lequel toutes les règles de la vente sont applicables au contrat d'échange, sauf quelques exceptions. La loi Breyne n'est pas réputée comme étant une dérogation à ce principe. De plus, cette loi entend justement protéger les candidats-acquéreurs d'immeubles à construire, pourquoi en exclure certains ? Le raisonnement fondé sur le principe d'égalité entre les conventions, développé par la Cour de Cassation dans son arrêt du 2 septembre 2016²⁰¹, peut également être invoqué ici. La vente et l'échange sont, d'un point de vue économique et commercial, deux situations identiques²⁰². Ainsi, les candidats-acquéreurs qui ont conclu un contrat d'échange plutôt qu'une vente doivent également pouvoir bénéficier des dispositions protectrices de la Breyne.

CONCLUSION

En conclusion, l'échange de biens immobiliers est selon nous une transaction intéressante, tout particulièrement du point de vue des droits d'enregistrement car seul un droit d'enregistrement sera dû sur la convention d'échange. Le contrat d'échange est à privilégier lorsque chaque transmission immobilière est soumise au droit d'enregistrement, ce qui est fréquemment le cas.

Ce travail révèle que le contrat d'échange est parfois oublié, parfois volontairement exclu et parfois même incompatible avec les dispositions légales. En effet, les termes utilisés dans les textes de loi ne sont pas toujours adaptés au contrat d'échange. Une intervention du juge est alors nécessaire pour interpréter les notions utilisées par le législateur. La jurisprudence a tendance à favoriser une interprétation large afin de rendre les dispositions légales applicables au contrat d'échange.

Nous espérons que le législateur prenne en considération le caractère particulier du contrat d'échange et qu'une modification de la loi Breyne aura lieu dans ce sens.

²⁰¹ Cass., (1re ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THJS, D.

²⁰² Cass., (1re ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), Pasicrisie 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THJS, D.

BIBLIOGRAPHIE

DOCTRINE

CHAMPION, B., « La loi Breyne à la veille de la réforme : principes et controverses », *La réforme de la loi Breyne*, Coll. Patrimoine, T. XVI, Louvain-la-Neuve, Academia et Bruxelles, Bruylant, 1994, p 11.

COLSON, Y., CORBESIER, F., « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise à la T.V.A », in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, guide de l'immobilier, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2015, pp. 85 à 97

CULOT, A., *Manuel des droits d'enregistrement*, Bruxelles, Larcier, 8 édition, Bruxelles, 2018, pp. 10 à 174.

DAGOT, M., « La vente d'immeuble à construire », Litec, Paris, 1983, pp. 7 à 891.

DAGOT, M., « La cession de terrain moyennant remise de locaux à construire », Litec, Paris, 1976, pp. 29 - 30.

DE CONINCK, J., "Art. 1702 B.W.", in *Artikelsgewijze commentaar Bijzondere overeenkomsten*, Antwerpen, Kluwer, 2003, p. 13.

DEMARSIN, B., « De "kleine contracten": bloemlezing uit de rechtspraak van de hoogste rechtscolleges », in *Themis 102 - Bijzondere overeenkomsten*, Brugge, La Chartre, 2017, pp. 109 - 110.

DE PAGE, H., *Traité élémentaire de droit civil belge*, Tome IV, volume 1, Les principaux contrats, 1^{ière} partie, 4^{ième} éd., Bruxelles, Bruylant, 1997, pp. 675 à 680.

DUMORTIER, C., « Question actuelles relatives aux contrats visés par la loi Breyne », *Droit de la construction*, Commission Université-Palais., vol. XII-8.11.1996, Liège, formation permanente CUP, 1996, p. 190.

GAUCHE, F., VAN GILS, J., « La protection de l'acquéreur dans le cadre de la loi Breyne », in *La promotion immobilière*, Limal, Anthemis, 2016, pp. 53 – 54.

GHYSENS, A., « [Droits d'enregistrement] La réforme du droit de vente en Région flamande », *RGEN*, 2018, nr. 7, p. 286.

GLANSDORFF, F., « L'échange », *Jurim Pratique*, 2018/2, pp. 49-73.

- GOBLET, F., « Ventes de bâtiments et constitutions de droits réels à l'épreuve de la TVA », in *L'optimisation fiscale et financière du patrimoine immobilier. Applications pratiques en Belgique et en France et à l'étranger*, Anthemis, Limal, 2017, p. 254.
- GOFFAUX, B., « Acquisition à titre onéreux [d'un immeuble bâti ou non bâti] soumise au droit d'enregistrement » in *Acquisition à titre onéreux d'un immeuble bâti ou non bâti [Aspects fiscaux]*, Guide de droit immobilier, VIII.1.2.-1 - VIII.1.2.2.-105, Wolters Kluwer Belgium, Liège, 2010, p. 99.
- HUBIN, J-B., « Harmonisation des concepts de signature électronique et de support durable dans la législation fédérale », *BSJ*, 2018, nr. 619.
- HUET, J., *Traité de droit civil – Les principaux contrats spéciaux*, Paris, LGDJ, 2012, p. 467.
- KOHL, B. ET ONCLIN, F., « La vente immobilière par e-mail ou par SMS - Commentaire de la loi du 20 septembre 2018 visant à lever des obstacles à la conclusion de contrats par voie électronique », *Rev. not.*, 2018/10, n° 3134, p. 807-821.
- KOHL, B., « Le contrat d'échange et la loi Breyne », *Entr. et dr.*, 2010, liv. 3, 323-325.
- KOHL, B., « Chapitre II. - La loi Breyne » in *Chroniques notariales – Volume 55*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2012, p. 190 à 194.
- KOHL, B., « Contrat d'entreprise », *Répertoire pratique du droit belge*, Bruylant, Bruxelles, 2016, p. 1151.
- KOHL, B., « Le contrat d'échange et la loi Breyne », observation sous Civil, Gand, 7 avril 2009, *Entr. et Dr.*, 3-2010, pp. 323-324.
- KOHL, B., « la loi Breyne – Le contrat d'échange », in *Suggestions de loi faites au législateur au matière notariale*, rép. Not. Bruxelles, Larcier, 2011, p. 154 à 156.
- LABORRIER, B., « Ventes d'immeubles à construire », in *ventes d'immeubles*, LexisNexis, Paris, 2007, p. 31 à 262.
- LAMARQUE, J., NÉGRIN, O., AYRAULT, L., « Droit fiscal général », Paris, LexisNexis, 2016, n° 1876, p. 1513.
- LE BOURG, J., « Fiches de droit des contrats spéciaux », Paris, Ellipses, 2013, pp. 121-122.
- LECLERC, F., « Droit des contrats spéciaux », Paris, L.G.D.J., 2012, n° 396, pp. 248-250.
- MALINVAUD, P., JESTAZ, P., JOURDAIN, P., TOURNAFOND, O., « Droit de la promotion immobilière », Dalloz, Paris, p. 687 - 688.
- MERCHERS, Y., DE POVER, M.-F., « La vente - les contrats spéciaux : chronique de jurisprudence 1988-1995 », *Dossiers du Journal des Tribunaux*, Bruxelles, Larcier, 1997, p. 52.

- PATARD, D., « Questions d'actualité en matière de loi Breyne », *RGEN*, 2001, pp. 294 à 298.
- PETIT, M., « Droit de vente – Comparaison entre les Régions – Taux wallon majoré à 15 % lors de l'acquisition d'un troisième immeuble d'habitation », *R.G.F.C.P.* 2016, liv. 3, pp. 14 à 16.
- RAYNARD, J., SEUBE, J.-B., « Droit civil : contrats spéciaux », Paris, LexisNexis, 2015, n° 249, pp. 218 - 219
- ROUSSEAU, L., « La loi Breyne », Kluwer, 2008, p. 18.
- ROUSSEAU, L., « La loi Breyne Série 'Droit notarial' », Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2017, pp. 3 à 19.
- SEPULCHRE, V., « La coordination des droits d'enregistrement et de la TVA sur les opérations immobilières », in *Le droit fiscal en 2017 - Questions choisies sous la direction de I. Richelle et M. Bourgeois*, Commission Université-Palais., vol. 172, Liège, Anthemis, 2017, pp. 8 à 44.
- SEPULCHRE, V., Les marchands de biens immobiliers, les droits d'enregistrement et la T.V.A., *Rec. gén. enr. not.* 2013, liv. 5, pp. 179 - 185.
- SOETE, T. « Handboek Wet Breyne », Mortsel, Intersentia, 2015, pp. 80 – 81 .
- TILLEMANS, B., VERBEKE, A.L., « Bijzondere overeenkomsten », Brugge, La Charte, 2018, p. 110.
- TILLEMANS, B., « Overeenkomsten vol. 2, Bijzondere overeenkomsten. A, Verkoop. Partie 1, Totstandkoming en kwalificatie van de koop », in *Beginselen van Belgisch privaatrecht*, Antwerpen, Kluwer, 2001, pp. 449 et s.
- TIMMERMANS, R., « Privaatrechtelijke aspecten koop van appartementen : koop op plan, doorverkoop op plan, koop naar gemeen recht, huurkoop », Kluwer, Waterloo, 2012, pp. 29 à 33.
- ULRICI, X., L'échange immobilier et les régimes de faveur en droits d'enregistrement [dans les trois Régions], *Rec. gén. enr. not.* 2019, liv. 2, pp. 50 - 53.
- WERY, P., BEGUIN, E., « La notion de prix dans la vente immobilière : principes et questions particulières en rapport avec la pratique notariale » in *Le prix et son paiement dans la vente immobilière*, Bruxelles, Éditions Larcier, 2018, pp. 8 à 10.
- WEYTS, L., « Flatgebouwen: ruil bij nieuwbouw en fiscale perikelen », *T. Not.* 2010, liv. 3, p. 114.
- ZENATI-CASTAING, F., REVET, T., « Cours de droit civil : contrats : vente (droits communs français et européen), échange », Paris, Presses universitaires de France, 2016, pp. 273 – 275.

JURISPRUDENCE

CJUE (8e ch.) n° C-549/11, 19 décembre 2012 (Direktor na Direktsia «Obzhelvane i upravlenie na izpalnenieto» – grad Burgas pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite / Orfey Bulgaria EOOD). Disponible sur : <http://curia.europa.eu> (22 décembre 2012).

Cass. (3e ch.), 18 septembre 2017, R.G. n° C.14.0156.F/7, *T. Not.*, 2017, p. 921.

Cass, 27 septembre 2012, *Pas.*, 2012/9, pp. 1750-1757.

Cass., (1re ch.), 2 septembre 2016 (Luc Goethals Promotor nv / Belgische Staat), *Pas.*, 2016, nr. 9, 1567-1570, concl. THIJS, D.

Gand, 31 janvier 2008, R.W., 2011-2012, p. 275.

Civ. Gand, 7 avril 2009, R.W., 2009-2010, p. 754.

Civ. Ypres (6e ch.) 15 février 2012, T.G.R. - T.W.V.R. 2012, liv. 5, 317.

LEGISLATION

- Belge

Loi du 9 juillet 1971 règlementant la construction d'habitations et la vente d'habitations à construire ou en voie de construction, *M.B.*, 11 septembre 1971.

Loi hypothécaire du 16 décembre 1851, *M.B.*, 22 décembre 1851.

Loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions.

Décret du 18 mai 2018 portant modification du Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013, en ce qui concerne la réforme du droit de vente et la simplification dans l'impôt d'enregistrement, *M.B.*, 28 mai 2018, Rec. gén. enr. not., 2018, n° 27.122.

- Française

Loi n° 67-3 du 3 janvier 1967 relative aux ventes d'immeubles à construire et à l'obligation de garantie à raison des vices de construction.

SITES INTERNET

www.gillescarnoy.be

www.notaire.be

www.wallonie.be

www.legifrance.gouv.fr

www.lexisnexis.fr

www.dalloz.fr