

PARLEMENT WALLON

SESSION 2003-2004

5 AVRIL 2004

PROJET DE DÉCRET

**modifiant l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement,
d'hypothèque et de greffe**

EXPOSÉ DES MOTIFS

Le présent projet de décret a pour objet l'adaptation de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, à la modification du délai du «bâtiment neuf» inscrit aux articles 8, 12, § 2, et 44 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, par la loi-programme du 2 août 2002.

De plus, la modification de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe donne également l'occasion d'adapter cette disposition à l'évolution de la jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes en matière de taxe sur la valeur ajoutée. En effet, l'objectif de cette disposition est que les droits d'enregistrement ne s'appliquent pas en cas de soumission à la taxe sur la valeur ajoutée de la livraison d'un bien immobilier ou d'un droit réel sur un tel bien immobilier; il convient donc d'éviter tant une double soumission à la T.V.A. et aux droits d'enregistrement qu'une absence de taxation, dans le cas où un assujetti à la T.V.A. entendrait se prévaloir en Région wallonne de ces interprétations européennes.

1. La modification du délai du «bâtiment neuf» dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée par la loi du 2 août 2002

Les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002, publiée au *Moniteur belge* le 29 août 2002 (pp. 38.436 et 38.437), ont modifié les articles 1^{er}, 8, 12, § 2, et 44 du Code de la T.V.A. en ce qui concerne la soumission à la T.V.A. des livraisons de biens immeubles et de droits réels sur des biens immeubles.

Suivant la règle générale de taxation de l'article 2 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, toutes les livraisons de biens effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel sont soumises à la T.V.A. en Belgique, lorsque l'opération est réputée se situer en Belgique par le Code de la T.V.A.

Or l'article 44, § 3, 1°, a., du Code de la taxe sur la valeur ajoutée exempte en principe toutes les livraisons de biens immeubles par nature, à l'exception des livraisons de bâtiments pour lesquelles les conditions de qualité de vendeur professionnel ou d'option par le cédant sont réunies; de même, l'article 44, § 3, 1°, b., du Code de la taxe sur la valeur ajoutée exempte en principe toutes les constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels portant sur des biens immeubles par nature, à l'exception des constitutions, cessions et rétrocessions de tels droits réels portant sur des bâtiments pour lesquelles les conditions de qualité de

vendeur professionnel ou d'option par le cédant sont réunies.

Jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi du 2 août 2002, restaient ainsi soumises à la T.V.A. les livraisons de bâtiments, lorsqu'elles étaient effectuées au plus tard le 31 décembre de l'année qui suivait celle au cours de laquelle a lieu le premier enrôlement au précompte immobilier de ces bâtiments :

- par un assujetti qui, d'une manière habituelle, cède à titre onéreux les bâtiments qu'il a construits, fait construire ou acquis avec application de la T.V.A. ;
ou
- moyennant option, par un assujetti dont l'activité économique ne consiste pas en la vente habituelle de bâtiments avec application de la T.V.A. ;
ou
- moyennant option, par une personne qui, autrement que dans l'exercice d'une activité économique, cède à titre onéreux un bâtiment qu'elle a construit, fait construire ou acquis avec application de la T.V.A.

Ces bâtiments étaient alors qualifiés, en T.V.A., de «bâtiments neufs».

Les mêmes règles s'appliquaient lorsqu'il s'agissait de constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels au sens de l'article 9, alinéa 2, 2°, du Code de la T.V.A., portant sur des bâtiments.

Cependant, l'article 4, § 3, sous a., de la sixième directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (directive 77/388/C.E.E.; *J.O.C.E.*, n° L 145 du 13 juin 1977), vise, quant à lui, la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenante effectuée avant sa première occupation. Cette disposition précise toutefois que les Etats membres ont la faculté d'appliquer d'autres critères que celui de la première occupation, tels que celui du délai écoulé entre la date d'achèvement de l'immeuble et celle de la première livraison, ou celui du délai écoulé entre la date de la première occupation et celle de la livraison ultérieure, pour autant que ces délais ne dépassent pas respectivement cinq et deux ans.

Force est donc de constater que la référence à la date d'enrôlement au précompte immobilier, telle que prévue dans les articles 8, 12, § 2, et 44, § 3, 1°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée d'avant la loi-programme du 2 août 2002 ne permettait pas de rencontrer les situations de bâtiments :

- qui ne font pas l'objet d'un tel enrôlement (par exemple, bâtiments relevant des pouvoirs publics ou bénéficiant d'exonération du précompte immobilier en raison de lois d'expansion économique), de sorte que de tels bâtiments sont susceptibles de rester, de manière indéfinie, neufs pour l'application de la T.V.A. ;
- qui sont enrôlés en retard, ce qui a pour effet de repousser d'autant la prise de cours du délai du «bâtiment neuf» en T.V.A.

Les articles 131 à 133 de la loi du 2 août 2002 ont donc modifié le délai préexistant du bâtiment neuf en T.V.A., en adaptant les articles 8, 12, § 2, et 44, § 3, 1°, du Code de la T.V.A. : les mots «le 31 décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle a lieu le premier enrôlement au précompte immobilier de ces bâtiments» sont devenus «le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation de ces bâtiments».

En liant le délai endéans lequel la cession peut être effectuée avec application de la T.V.A. à la date de première occupation ou de la première utilisation du bâtiment, et non plus à l'enrôlement au précompte immobilier, tous les biens immeubles visés sont de ce fait traités de manière identique, qu'ils soient ou non enrôlés.

Or l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe prévoit une exemption «réfléchie» des droits d'enregistrement pour les cessions de bâtiments et de droits réels portant sur des bâtiments, lorsque l'opération est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée.

Pour l'application de cette exemption des droits d'enregistrement, cette disposition ne mentionne toutefois nullement le délai endéans lequel le bâtiment en question peut être cédé avec application de la taxe sur la valeur ajoutée: cet article ne fait en effet que concrétiser une soumission aux droits d'enregistrement des bâtiments «par défaut», avec exemption de l'opération lorsque la taxe sur la valeur ajoutée est exigible pour cette opération (les conditions de cette exigibilité étant déterminées par le Code de la T.V.A.), et avec soumission aux droits d'enregistrement lorsque la taxe sur la valeur ajoutée n'est pas exigible sur cette opération.

La modification du délai du bâtiment neuf en T.V.A. par la loi-programme du 2 août 2002 n'implique par conséquent pas d'adaptation à ce niveau de l'article 159, 8°, alinéas 1^{er} à 4, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe.

Néanmoins, l'alinéa 5 de cet article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de

greffe prévoit que l'application de l'exemption des droits d'enregistrement est subordonnée à l'indication de certaines mentions dans l'acte ou dans un écrit annexé à cet acte avant l'enregistrement, dont «l'année au cours de laquelle a eu lieu, le cas échéant, le premier enrôlement au précompte immobilier du bâtiment sur lequel porte la convention» (art. 159, 8°, al. 5, a., C. enr.).

Vu que, depuis l'entrée en vigueur de la loi du 2 août 2002, le point de départ de ce délai n'est plus le premier enrôlement au précompte immobilier, mais bien la première occupation ou la première utilisation du bâtiment, l'adaptation du délai du bâtiment neuf en T.V.A. implique donc une adaptation de cette condition de forme.

C'est le but de l'article 1^{er}, 2°, du présent projet de décret.

Enfin, on soulignera que cette modification du délai du bâtiment neuf en T.V.A. aura une influence positive sur les finances régionales, influence non toutefois déterminable; en effet, en excluant de la soumission à la T.V.A. un certain nombre de bâtiments pouvant antérieurement être cédés avec application de la T.V.A., cette modification fait rentrer ces bâtiments dans la sphère des droits d'enregistrement.

2. La jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes et la vente des terrains attendant à un bâtiment neuf vendu avec application de la T.V.A.

Selon le texte de l'article 44, § 3, 1°, du Code de la T.V.A., sont toujours exemptées de la T.V.A. les livraisons de terrains ou de droits réels portant sur des terrains, quelle que soit la qualité du vendeur et même lorsque le terrain est cédé en même temps qu'un bâtiment y érigé et cédé quant à lui avec application de la T.V.A.

De la même manière, l'article 159, 8°, alinéa 2, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe prévoit que l'exemption des droits d'enregistrement ne s'applique pas pour le terrain compris dans la convention. Ce terrain est donc toujours soumis aux droits d'enregistrement vu qu'il est toujours exclu de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ainsi, conformément à l'article 30 du Code de la T.V.A., non modifié par la loi du 2 août 2002: «Lorsqu'un assujetti cède un bâtiment avec application de la taxe en même temps que le fonds sur lequel ce bâtiment est érigé, moyennant un prix unique, la taxe est calculée sur une base obtenue en déduisant du prix et des charges stipulés, la valeur vénale du fonds à la date de la cession, compte tenu de l'état de ce fonds avant le commencement des travaux.». De

même, selon l'article 159, 8°, alinéa 3, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe: «Lorsque les bâtiments sont cédés en même temps que le fonds sur lequel ils sont érigés, moyennant un prix unique, le droit proportionnel relatif à la cession du fonds est calculé sur la valeur vénale de ce fonds à la date de la cession, compte tenu de son état avant le commencement des travaux. Lorsque les droits réels visés à l'alinéa 1^{er} sont constitués ou cédés en même temps sur le fonds sur lequel les bâtiments sont érigés, moyennant un prix unique, le droit proportionnel relatif à la constitution ou à la cession desdits droits sur le fonds est calculé sur la valeur de ces droits à la date de la constitution ou de la cession, compte tenu de l'état du fonds avant le commencement des travaux. Dans ces cas, une déclaration souscrite conformément à l'article 168 indique les éléments nécessaires à la liquidation de l'impôt.».

Cependant, l'article 13, B, sous g. et h., de la sixième directive européenne en matière de T.V.A., précitée, impose aux Etats membres de la Communauté européenne d'exonérer les livraisons de bâtiments ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant (autres que ceux visés par les options prévues à l'article 4, § 3, sous a., de cette directive), ainsi que les livraisons de biens immeubles non bâtis autres que celles des terrains à bâtir visés à l'article 4, § 3, sous b., de cette directive (terrains à bâtir pour lesquels les Etats membres de la Communauté européenne ont la faculté d'ouvrir une option par la soumission à la T.V.A., faculté non utilisée à ce jour par la Belgique).

L'article 28, § 3, sous b., de cette sixième directive, lu en combinaison avec son annexe F, point 16, autorise, quant à lui, les Etats membres, au cours de la période transitoire qui n'est pas encore écoulée, à continuer à exonérer la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant effectuée avant sa première occupation ainsi que la livraison de terrains à bâtir. La Belgique a fait entièrement usage de cette faculté en ce qui concerne l'exonération générale qui s'applique aux livraisons de terrains à bâtir.

L'article 28, § 3, sous c., de la sixième directive, lu en combinaison avec son annexe G, point 1, sous b., autorise en outre les Etats membres, qui appliquent déjà l'exonération assortie d'un droit d'option, à maintenir pour les assujettis la faculté d'opter pour la taxation d'une telle livraison. La Belgique fait l'usage de cette possibilité lorsqu'il s'agit d'un bâtiment (neuf) mais sans y inclure le sol y attenant et sans l'étendre aux terrains à bâtir.

Ainsi, la Belgique a décidé de fractionner l'expression contenue dans les dispositions précitées de la sixième directive «livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant», dans le sens

que cette expression lui permettrait de soumettre à la T.V.A. les bâtiments sans soumettre le sol y attenant.

Cependant, relativement à ces dispositions, on notera l'important arrêt *Breitsohl* de la Cour de justice des Communautés européennes du 8 juin 2000 (C.J.C.E., arrêt *Finanzamt Goslar c. Brigitte Breitsohl* du 8 juin 2000, C-400/98, *Rec.*, 2000, I, p.; *F.J.F.*, 2000, p. 516; *R.G.F.*, 2000, p. 346, note H. Vanginder-tael). En effet, cet arrêt interprète cette expression «livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant» dans le sens qu'il ressort de la distinction faite par l'article 4, § 3, de la sixième directive entre, d'une part, la livraison de terrains à bâtir, et, d'autre part, la livraison de bâtiments ou de fractions de bâtiments et du sol y attenant, ainsi que du libellé de l'article 4, § 3, sous a., de la sixième directive, lequel vise «la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant», que, aux fins de la T.V.A., les bâtiments ou fractions de bâtiments et le sol y attenant ne peuvent être dissociés.

Dans ces conditions, selon le point 51 de cet arrêt de la Cour, l'exonération et le droit d'option visés à l'article 28, § 3, sous b. et c., de la sixième directive, lu en combinaison avec ses annexes F, point 16, et G, point 1, sous b., doivent porter, de manière indissociable, sur les bâtiments ou fractions de bâtiments et sur le sol y attenant. Dès lors, un assujetti qui livre des bâtiments et le sol y attenant peut soit se prévaloir de l'exonération de la T.V.A. pour les bâtiments et le sol considérés globalement, soit opter pour la taxation de l'ensemble.

Or, si les arrêts en interprétation de la Cour de justice des Communautés européennes ont une autorité de chose jugée limitée à l'affaire en cause, il n'en reste pas moins qu'une telle interprétation de la Cour de justice, visant à assurer une interprétation uniforme du droit communautaire dans tous les Etats membres de la Communauté européenne, jouit d'une «autorité de chose interprétée» ou d'une «force persuasive» dépassant le cadre du litige en cause (effet *erga omnes*, avec même un effet rétroactif à moins que la Cour de justice n'en dispose autrement). Tout assujetti à la T.V.A. (qu'il soit habituel ou occasionnel) peut donc invoquer aujourd'hui cette interprétation.

De ce fait, bien qu'il soit primordial de souligner que l'Etat fédéral est et reste entièrement compétent pour déterminer la ligne de conduite qu'il entend suivre dans l'interprétation qu'il entend donner à la sixième directive T.V.A., le risque est que, au vu du libellé actuel de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, l'assujetti se prévalant de cette interprétation de la Cour de justice se voie réclamer le paiement de la T.V.A. sur le prix total du bâtiment et du terrain y attenant, simultanément au paiement des droits d'enregistrement pour

le prix relatif au terrain. On notera d'ailleurs que le Ministre des Finances a déjà affirmé qu'«en toute hypothèse, il serait exclu que les droits d'enregistrement et la T.V.A. s'appliquent concomitamment à la vente du terrain» (quest. parl. n° 778 du 18 juillet 2000 de M. le Sénateur de Clippele, Bull. Q.R., Sénat, session 2000-2001, n° 29, p. 1.437; Rev. T.V.A., 2001, n° 149, p. 51).

Même si l'Etat fédéral est compétent en matière de T.V.A., il est important que, dans la matière de l'impôt régional qu'est le droit d'enregistrement, l'assujetti à la T.V.A. (qu'il soit habituel ou occasionnel), qui invoquerait cette jurisprudence pour soumettre à la T.V.A. la vente du terrain attaché au bâtiment qu'il entend également céder avec application de la taxe sur la valeur ajoutée, ne subisse pas d'inconvénient grave par l'application des droits d'enregistrement et la double taxation qu'il s'ensuivrait. Ce cas doit donc être prévu dans l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, pour éviter légalement une telle double taxation du terrain.

C'est le but, notamment, de l'article 1^{er}, 1°, du présent projet de décret.

3. La jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes et la vente des biens immobiliers partiellement utilisés pour une activité économique d'assujetti à la T.V.A.

L'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe exempte actuellement les bâtiments à ériger, en cours de construction ou nouvellement construits, de même que les droits réels portant sur de tels biens.

Or, selon l'interprétation rendue par la Cour de justice des Communautés européennes dans l'affaire *Armbrecht* (C.J.C.E., arrêt *Finanzamt Uelzen c. Dieter Armbrecht* du 4 octobre 1995, C-291/92, *Rec.*, 1995, I, p. 2775; *Rev. T.V.A.*, n° 124, p. 1087; *T.F.R.*, 1996, p. 255), un assujetti à la T.V.A. peut exclure du système de la taxe sur la valeur ajoutée une partie d'un bien pour le conserver dans son patrimoine privé; il peut donc choisir d'intégrer ou non à son entreprise la partie d'un bien qui est affectée à son usage privé, sans que le fait qu'il s'agisse d'un bien unique en droit civil puisse empêcher ce choix.

L'assujetti peut donc, lors de l'acquisition du bien, conserver une partie de ce bien dans son patrimoine

privé et, lors de la revente, opter pour la soumission à la T.V.A. de la seule partie professionnelle de ce bien unique (option alors opérée en vertu du seul article 44, § 3, 1°, a. ou b., deuxième tiret, Code de la T.V.A., à l'exclusion de l'option prévue par l'article 44, § 3, 1°, a. ou b., troisième tiret, Code de la T.V.A.).

Dans ces conditions, un tel assujetti qui vendrait un bien unique, en n'optant pour la taxation de la livraison de ce bien que pour la partie dudit bien pour laquelle il agit en tant qu'assujetti avec activité économique, pourrait se prévaloir de l'exonération de la T.V.A. pour la partie privée du bien et entendre soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée la seule partie professionnelle de ce bien cédé.

Or l'exemption de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ne permet actuellement pas une telle ventilation du prix unique, le seul cas de ventilation actuellement prévu dans cette disposition étant la cession moyennant prix unique du bâtiment et du fonds sur lequel il est érigé (voy. 2. ci-dessus).

Pour les mêmes raisons tenant à la valeur juridique des arrêts de la Cour de justice des Communautés européennes, parallèlement à l'intégration dans cette disposition de la possibilité de soumettre à la T.V.A. la vente du bâtiment ainsi que du terrain y attaché, il convient donc d'intégrer également cette possibilité de ventilation du prix unique dans l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe.

De nouveau, même si l'Etat fédéral est compétent en matière de T.V.A., il est important que, dans la matière de l'impôt régional qu'est le droit d'enregistrement, l'assujetti à la T.V.A. (qu'il soit habituel ou occasionnel), qui invoquerait cette jurisprudence pour soumettre à la T.V.A. une partie seulement du bien immobilier, subisse effectivement l'application des droits d'enregistrement pour cette partie non soumise à la T.V.A.

L'article 1^{er}, 1°, du présent projet de décret vise donc à assurer que, dans le cas de l'invocation de cette interprétation de la Cour de justice par un assujetti à la T.V.A. avec activité économique, les droits d'enregistrement soient bien dus pour la partie du prix relative à la partie du bâtiment et du terrain y attaché pour laquelle cet assujetti n'a pas opté pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Article 1^{er}

Le 1^o de cet article a pour but d'intégrer dans l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe l'interprétation rendue par la Cour de justice des Communautés européennes dans les affaires Breitsohl (arrêt du 8 juin 2000, C-400/98) et Armbrecht (arrêt du 4 octobre 1995, C-291/92).

Par la modification des trois premiers alinéas de cette disposition, l'article 1^{er}, 1^o, du présent projet de décret vise donc à assurer que l'exemption de l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe colle parfaitement à l'étendue de la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée, même en cas d'invocation de ces arrêts de la Cour de justice par un assujetti à la T.V.A.

Ainsi, pour éviter la double soumission des terrains bâtis à la T.V.A. et aux droits d'enregistrement, l'actuel alinéa 2 de l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, contenant le principe général de l'exclusion des terrains de l'exemption des droits, est supprimé.

De même, la limitation de l'exemption aux bâtiments, par les alinéas 1^{er} et 3, de l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, laisse la place à une exemption des biens immeubles (tant le bâtiment, au sens de la T.V.A., que le fonds sur lequel ce bâtiment est érigé; tant immeuble par nature qu'immeuble par destination, au sens des articles 19 et 21-[2] C. enr.), qui n'influence en aucune manière la portée de l'exemption de la taxe sur la valeur ajoutée mais qui permettra, au cas par cas, d'adapter exactement la portée de l'exemption des droits à la définition européenne de la portée de l'application de la taxe sur la valeur ajoutée. Ceci permet d'ailleurs aussi d'adapter parfaitement la définition des immeubles au sens du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, basée sur le droit civil belge, à la définition qui doit être retenue en matière de taxe sur la valeur ajoutée, basée sur une définition européenne de la sixième directive (art. 4, § 3, a., al. 3, de la sixième directive précitée: «Est considérée comme bâtiment toute construction incorporée au sol.») à l'exclusion des droits civils nationaux.

De plus, pour garantir le paiement des droits d'enregistrement pour la partie du prix relative à la partie privée du bâtiment et du terrain y attenante, la «condition» que la T.V.A. soit exigible pour la livraison, figurant à l'actuel alinéa 1^{er} de l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, devient la «mesure» où la T.V.A. est due pour cette livraison; ceci permet alors de n'exempter

la livraison que dans la proportion de la déduction de la T.V.A., en continuant toujours à la soumettre aux droits d'enregistrement dans la «mesure» de l'exemption de la T.V.A.

L'on remarquera également que les mots «à titre onéreux», originellement présents dans l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, ont été supprimés, dans la mesure où la T.V.A. peut viser, non seulement des opérations effectivement rendues à titre onéreux, mais également des opérations à titre gratuit soumises à la T.V.A. via une présomption légale d'existence d'un titre onéreux pour la T.V.A. inscrite à l'article 12, § 1^{er}, 2^o, Code de la T.V.A. De ce fait, l'exemption est garantie dès le moment où l'aliénation est soumise à la T.V.A., qu'il s'agisse en réalité d'une donation réputée à titre onéreux au sens de la T.V.A. ou d'une véritable vente.

Par ailleurs, l'alinéa 2 de l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe se voit remplacé par la confirmation législative d'une position administrative du Service public fédéral des finances. Selon cette position (voy. le n^o 300 bis du Cours de droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe; voy. quest. parl. n^o 1212 de M. le Représentant Fournaux du 28 janvier 1998, Bull. Q.R., Chambre, session 1997-98, p. 17.303), lorsque le bâtiment livré fait partie d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité dont le transfert tombe sous l'application de l'article 11 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, la circonstance que la T.V.A. n'est pas effectivement due n'exclut pas l'application de l'exemption prévue par l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe. Cette position se justifie en effet par le fait que, même si elle ne rend pas une T.V.A. effectivement due, le régime de la T.V.A. reste applicable à ces bâtiments au vu de la non-échéance du délai prévu à l'article 44, § 3, 1^o, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée et du fait que la taxe n'est réellement due qu'en regard aux circonstances particulières de la cession.

Enfin, le mécanisme de la ventilation de l'actuel alinéa 3 de l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe se voit étendu à tous les cas où un prix unique est stipulé pour une telle livraison dont une partie seulement se voit régie par la taxe sur la valeur ajoutée, ce qui permet de nouveau de coller parfaitement à l'ampleur de la déduction de la T.V.A. quelle que soit la raison pour laquelle la T.V.A. ne viserait pas l'intégralité du prix.

Le 2° de cet article a pour but d'adapter les formes de l'acte à enregistrer, énumérées à l'alinéa 5 de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, au changement par la loi du 2 août 2002 du point de départ du délai endéans lequel un bâtiment peut être cédé avec application de la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette exemption de l'article 159, 8°, susmentionné serait donc soumise, dès l'entrée en vigueur du présent décret, à l'indication, non plus de «l'année au cours de laquelle a eu lieu, le cas échéant, le premier enrôlement au précompte immobilier du bâtiment sur lequel porte la convention» (art. 159, 8°, al. 5, a., C. enr.), mais bien, selon le cas :

- de la non-occupation ou de la non-utilisation de l'immeuble cédé au moment de la livraison ;
- de la date de première occupation ou utilisation du bâtiment ;
- de la date d'achèvement des travaux ;
- de la date d'effet de l'attribution d'un revenu cadastral fédéral au bâtiment.

Par ailleurs, le texte de cet article a été revu en fonction de certaines remarques formulées par le Conseil d'Etat sur l'avant-projet de décret qui lui a été soumis, dans son avis n° 35.770 du 20 août 2003. Ainsi, le nouvel alinéa 5, a., de l'article 159, 8°, proposé, a été retravaillé dans le but d'une plus grande compréhensibilité. De même, il a été tenu compte de la remarque du Conseil d'Etat concernant la mention de l'article 18, § 3, du Code de la T.V.A. au nouvel alinéa 2 de l'article 159, 8°, proposé.

L'avis du Conseil d'Etat n'a cependant pas été suivi dans sa proposition de remplacer le mot «aliénation» actuellement présent à l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement par le mot «convention». En effet, la décision administrative du 9 juin 1999 n° E.E./97.149 (Rép. R.J., E 159, 8°, n° 851/3), fixant l'interprétation administrative actuelle de l'article 159, 8°, C. enr., considère que «la fiction civile du caractère déclaratif du partage (art. 883 et 557-2, § 8, C. civ.) n'est pas fiscalement applicable puisque l'article 10 du Code de la T.V.A. soumet également les conventions déclaratives du propriétaire aux règles du Code de la T.V.A.». De plus, le mot «convention» (de même d'ailleurs que le mot «acte»), proposé par le Conseil d'Etat, est trop limité; en effet, une obligation d'enregistrement en la matière, conformément à l'article 19, C. enr., peut provenir d'un événement autre qu'une convention, de sorte que le mot «aliénation», dans sa généralité, semble plus adapté à la coordination parfaite entre les droits d'enregistrement et la T.V.A.

L'avis du Conseil d'Etat n'a pas non plus été suivi en ce qui concerne l'énumération des conditions figu-

rant dans le nouvel alinéa 2 de l'article 159, 8°, proposé, vu que ces conditions sont contenues actuellement dans une tolérance administrative dont l'adaptation de l'alinéa 1^{er} rend nécessaire une consécration décrétable et vu que ces conditions ne sont pas à confondre avec celles, différentes, inscrites à l'article 44, § 3, 1°, Code de la T.V.A.

Enfin, la recommandation du Conseil d'Etat d'omettre le nouvel alinéa 3 de l'article 159, 8°, proposé, n'a pas encore été suivie dans la mesure où cette Haute juridiction considère tout d'abord, en la page 5 de son avis, que la jurisprudence européenne précitée «n'est pas inconciliable avec les dispositions du Code de la T.V.A.» pour ensuite relever que cette disposition devrait être maintenue «tant que le Code de la T.V.A. n'aura pas été adapté à l'interprétation de la sixième directive précitée». Au vu de cette contradiction sur la nécessité de modifier le Code belge de la T.V.A. et au vu du fait que, si l'interprétation de la Cour de justice par les arrêts précités est opposable en matière de T.V.A. (arrêts qui s'imposent à la Belgique, même contre le texte formel du Code belge de la T.V.A.), ces interprétations n'ont aucun effet en matière de droits d'enregistrement, la sécurité juridique commande le maintien de la modification de cet alinéa 3, dans un but d'éviter tout cas de double imposition à la T.V.A. et aux droits d'enregistrement (cumul de taxes par ailleurs non prohibé par l'article 33 de la sixième directive; voy. C.J.C.E., arrêt Hans-Dieter et Ute Kerrutt c. Finanzamt Mönchengladbach-Mitte du 8 juillet 1986, 73/85, *Rec.*, 1986, p. 2219; C.J.C.E., arrêt Raymond Beaulande c. Directeur des services fiscaux de Nantes du 16 décembre 1992, C-208/91, *Rec.*, 1992, I, p. 6.709). Cet alinéa a toutefois été retravaillé dans le but d'une plus grande compréhensibilité.

Article 2

Le présent article règle l'entrée en vigueur du décret.

Les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002 entrent en vigueur selon le prescrit de l'article 207 de cette même loi :

«Art. 207. – La présente loi entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*, à l'exception :

(...)

Les [*sic*] articles 130, 131, 132 et 133, qui produisent leurs effets le 26 avril 2002, lorsqu'aucun droit à la déduction de la T.V.A. ayant grevé la construction [*sic*] ou l'acquisition d'un bâtiment ou ayant grevé la constitution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel sur un bâtiment, n'a pris naissance avant cette date;».

Les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002 produisent donc leurs effets :

- le 26 avril 2002, lorsqu’aucun droit à déduction de la T.V.A. ayant grevé la construction ou l’acquisition d’un bâtiment ou ayant grevé la constitution, la cession ou la rétrocession d’un droit réel sur un bâtiment n’a pris naissance avant le 26 avril 2002 ;
- le 29 août 2002, lorsqu’un droit à déduction de la T.V.A. ayant grevé la construction ou l’acquisition d’un bâtiment ou ayant grevé la constitution, la cession ou la rétrocession d’un droit réel sur un bâtiment a pris naissance avant le 26 avril 2002.

Cette loi, lorsqu’elle entre en vigueur le 26 avril 2002, a donc un effet rétroactif.

Cependant, il est difficilement concevable que de nouvelles conditions de forme des actes constatant les opérations visées par la loi du 2 août 2002 entrent en vigueur de manière rétroactive. En effet, une telle rétroactivité aboutirait à considérer comme rétroactivement irréguliers tous les actes notariés précédemment établis.

Le présent décret entre par conséquent en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

PROJET DE DÉCRET

modifiant l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

Le Gouvernement wallon,

Sur la proposition du Ministre du Budget, du Logement, de l'Équipement et des Travaux publics, après délibération,

ARRÊTE :

Le Ministre du Budget, du Logement, de l'Équipement et des Travaux publics présente au Conseil régional wallon le projet de décret dont la teneur suit :

Article premier

Pour ce qui concerne la Région wallonne, les modifications suivantes sont apportées à l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, remplacé par la loi du 28 décembre 1992 et modifié par la loi du 30 mars 1994.

1° Les alinéas 1^{er} à 3 sont remplacés par les alinéas suivants :

«8° les opérations suivantes :

- a. les aliénations translatives ou déclaratives de propriété d'immeubles, autres que celles soumises au droit prévu par l'article 115 bis, 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.

Pour l'application de l'alinéa précédent, la livraison des biens ou des droits réels y mentionnés est réputée soumise à la T.V.A., aux conditions que :

- ces biens et droits soient compris dans la cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité tombant sous l'application de l'article 11 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ;
- le cédant ait construit, fait construire ou acquis ces biens et droits avec application de la taxe sur la valeur ajoutée ;

– la cession de ces biens et droits ait lieu dans le délai mentionné par l'article 44, § 3, 1°, a. et b., du même Code ;

– la cession s'opère sous le régime de la taxe sur la valeur ajoutée, soit de plein droit lorsque le cédant a la qualité de constructeur professionnel au sens de l'article 12, § 2, du même Code pour cette cession, soit lorsque le cédant a opté pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée à l'égard de ces biens conformément à l'article 44, § 3, 1°, a. ou b., deuxième tiret, du même Code.

Lorsque la T.V.A. est appliquée à une partie seulement des biens immobiliers cédés moyennant un prix unique, la présente exemption ne s'applique qu'à la partie du prix unique afférente à la partie soumise à la T.V.A. des biens immobiliers cédés, sans que la partie du prix unique non visée par la présente exemption puisse être inférieure à la valeur vénale de la partie des biens cédés non soumise à la T.V.A., à la date de la cession, compte tenu de son état avant le commencement des travaux lorsque cette partie est constituée par le fonds sur lequel des bâtiments sont érigés. Lorsque la T.V.A. est appliquée à une partie seulement des droits réels cédés moyennant un prix unique, la présente exemption ne s'applique qu'à la partie du prix unique afférente à la partie soumise à la T.V.A. desdits droits, sans que la partie du prix unique non visée par la présente exemption puisse être inférieure à la valeur de la partie des droits cédés non soumise à la T.V.A., à la date de la constitution, de la cession ou de la rétrocession, compte tenu de son état avant le commencement des travaux lorsque cette partie est constituée par le fonds sur lequel des bâtiments sont érigés. Dans ces cas, une déclaration souscrite conformément à l'article 168 indique les éléments nécessaires à la liquidation de l'impôt.».

2° L'alinéa 5, a., est remplacé par le texte suivant :

«a.

– soit la déclaration que les biens immobiliers ne sont pas encore occupés ou utilisés à la date de la livraison, lorsque tel est le cas ;

- soit, dans le cas contraire, la déclaration que les biens immobiliers sont déjà occupés ou utilisés à la date de la livraison, ainsi que, dans ce cas, l'indication de la date de première occupation ou utilisation, de la date d'achèvement de l'érection de toute construction incorporée au sol sur laquelle porte en tout ou en partie l'acte, et, le cas échéant, de la date d'effet de l'attribution d'un revenu cadastral fédéral à ladite construction incorporée au sol ;».

Art. 2

Le présent décret entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

Namur, le 1^{er} avril 2004.

Le Ministre-Président du Gouvernement wallon,

JEAN-CLAUDE VAN CAUWENBERGHE

Le Ministre du Budget, du Logement,
de l'Équipement et des Travaux publics,

MICHEL DAERDEN

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

L. 35.770/2/V

Le Conseil d'Etat, section de législation, deuxième chambre des vacations, saisi par le Vice-Président et Ministre du Budget, du Logement, de l'Equipement et des Travaux publics de la Région wallonne, le 24 juillet 2003, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de décret «modifiant l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe», a donné le 20 août 2003 l'avis suivant :

Comme l'explique l'exposé des motifs, l'avant-projet de décret tend à adapter l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe aux modifications apportées au Code précité par les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002 et, en outre, à adapter ledit article 159, 8°, à l'interprétation donnée par deux arrêts de la Cour de justice des Communautés à la sixième directive 77/388/C.E.E., dont découlent des règles non intégrées à ce jour dans le Code de la T.V.A.

Article 1^{er}, 1°, de l'avant-projet

L'article 1^{er}, 1°, de l'avant-projet remplace les alinéas 1^{er} à 3 de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe.

Article 159, 8°, alinéa 1^{er}, en projet

Cette disposition serait mieux rédigée comme suit :

«8° Les opérations suivantes :

- a. les conventions à titre onéreux, autres que les apports visés à l'article 115 bis, translatives ou déclaratives de propriété ou d'usufruit portant sur des biens immeubles, dans la mesure où ces opérations comportent une livraison desdits biens soumise à la T.V.A.;
- b. les constitutions, cessions ou rétrocessions de droits réels immobiliers visés à l'article 9, alinéa 2, 2°, du Code de la T.V.A., dans la mesure où ces opérations comportent une livraison de ces biens soumise à la T.V.A..

La rédaction proposée du littéra a. s'inspire de l'article 19, 2°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe. En visant «les aliénations (...) déclaratives», le texte en projet est conformé au texte actuel de l'article 159, 8°, qui comporte une erreur : on ne peut parler d'aliénation à propos d'une

convention déclarative comme le partage, car une telle convention, en vertu d'une fiction du droit civil, est censée ne pas constituer une aliénation.

Il paraît nécessaire de viser, dans ce littéra a., non seulement les conventions translatives ou déclaratives de propriété, mais aussi les conventions translatives ou déclaratives d'usufruit, qui sont en principe soumises au droit de vente ou au droit de partage, tandis que les constitutions, cessions ou rétrocessions d'autres droits réels, comme l'emphytéose ou la superficie, qui sont visées au littéra b., sont en principe soumises au droit de bail (Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, article 83).

Article 159, 8°, alinéa 2, en projet

Cet alinéa a pour objet d'assimiler à des livraisons de biens soumises à la T.V.A. les livraisons de biens (ou de droits réels) immobiliers entrant dans le champ d'application de la T.V.A., mais exemptées en vertu de l'article 11 de Code de la T.V.A. Il n'y a pas lieu de se référer à l'article 18, § 3, de ce Code, car cette disposition ne concerne que les prestations de services visées à l'article 18, §§ 1^{er} et 2.

Dès lors, il est proposé de rédiger l'alinéa 2 comme suit :

«Pour l'application de l'alinéa précédent, les conventions visées sont censées comporter une livraison de biens soumise à la T.V.A. lorsqu'elles entrent dans le champ d'application de la T.V.A. mais en sont exemptées en vertu de l'article 11 du Code de la T.V.A.».

Il n'est pas utile de reprendre les conditions figurant sous les tirets 2 à 4 du texte en projet, car elles se bornent à reproduire les dispositions du Code de la T.V.A. qui définissent le champ d'application de la taxe en matière de livraison d'immeubles et de droits réels immobiliers (voir Code de la T.V.A., articles 8, 9 et 44, § 3, 1°).

Article 159, 8°, alinéa 3, en projet

1. Les alinéas 3 et 4 du texte actuellement en vigueur visent l'hypothèse de la cession moyennant un prix unique d'un bâtiment à construire ou récemment construit dans des conditions donnant lieu à la T.V.A., avec le terrain (ou la quotité de terrain) sur lequel le bâtiment est ou sera érigé. En cette hypothèse, le

Code de la T.V.A. ne soumet à la T.V.A., à certaines conditions, que les constructions, à l'exclusion du terrain (Code de la T.V.A., article 44, § 3).

Comme l'indique l'exposé des motifs, il ressort toutefois d'un arrêt de la Cour de justice des Communautés européennes du 8 juin 2000 qu'aux fins de l'application de la T.V.A., les bâtiments ou fractions de bâtiments et le sol y attenant ne peuvent être dissociés. Il résulte de l'autorité de cet arrêt visant à assurer une interprétation uniforme du droit communautaire que, sur ce point, la loi belge doit être adaptée à la sixième directive, précitée. Eu égard à cet arrêt, en cas de cession d'un bâtiment neuf avec le terrain y attenant par un assujetti à la T.V.A. visé à l'article 44, § 3, 1°, celui-ci pourrait revendiquer l'application de la T.V.A. en ce qui concerne le terrain. C'est en vue de cette hypothèse que l'alinéa 1^{er} en projet remplace, par le terme «immeuble», le terme «bâtiment» qui figure dans l'alinéa 1^{er} actuellement en vigueur.

2. L'alinéa 3 en projet a pour but d'étendre l'application du texte actuel de l'alinéa 3 à l'hypothèse visée par un arrêt de la Cour de justice des Communautés du 4 octobre 1995; un assujetti, dont l'activité habituelle consiste à construire ou acquérir des bâtiments neufs en vue de la vente, construit ou acquiert un immeuble à appartements en réservant un appartement à son usage privé, puis vend tout le bâtiment pour un prix global; la T.V.A. ne s'applique pas à la partie du prix relative à l'appartement qu'il occupe à son usage privé.

Cette interprétation de la directive paraît valoir pour le Code belge de la T.V.A. : elle n'est pas inconciliable avec les dispositions de celui-ci. Il ne paraît dès lors pas nécessaire de régler la ventilation du prix en pareille hypothèse par une disposition spéciale du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, car la solution résulte de l'interprétation des dispositions du Code de la T.V.A.

Pour le surplus, en tentant de régler à la fois deux hypothèses différentes, l'avant-projet rend l'alinéa 3 incompréhensible.

En conséquence, il est proposé d'omettre l'alinéa 3 en projet et de ne pas modifier les alinéas 3 et 4 du texte actuellement en vigueur, ceux-ci restent utiles tant que le Code de la T.V.A. n'aura pas été adapté à l'interprétation de la sixième directive précitée consacrée par l'arrêt de la Cour de justice des Communau-

tés européennes du 8 juin 2000. Si l'auteur de l'avant-projet estime néanmoins nécessaire de régler la ventilation du prix, dans l'hypothèse qui a fait l'objet de l'arrêt de la Cour de justice des Communautés européennes du 4 octobre 1995, il serait préférable d'y consacrer une disposition distincte.

Article 1^{er}, 2°, de l'avant-projet

Cette disposition adapte l'alinéa 5, a., de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe aux modifications apportées au Code de la T.V.A. par la loi-programme du 2 août 2002 en ce qui concerne la définition du délai pendant lequel un bâtiment peut être considéré comme neuf pour l'application de la T.V.A.

Le littéra a. en projet serait mieux rédigé comme suit :

«a. la déclaration que les biens immobiliers ne sont pas encore occupés ou utilisés à la date de la convention ou, s'ils sont déjà occupés ou utilisés à cette date, la déclaration de la date de la première occupation ou utilisation, la déclaration de la date d'achèvement de toute construction incorporée au sol sur laquelle porte en tout ou en partie la convention ainsi que, le cas échéant, la déclaration de la date d'effet de l'attribution d'un revenu cadastral fédéral à ladite construction incorporée au sol;».

*
* *

La chambre était composée de

Messieurs : P. LEWALLE, conseiller d'Etat,
président,

P. QUERTAINMONT,

Madame : S. GUFFENS, conseillers d'Etat,

Monsieur : J. KIRKPATRICK, assesseur de la section
de législation,

Madame : A.-C. VAN GEERSDAELE, greffier assumé.

Le rapport a été présenté par M.J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée par M.P. BROUWERS, référendaire.

Le Greffier,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Le Président,

P. LEWALLE

AVANT-PROJET DE DÉCRET
MODIFIANT L'ARTICLE 159, 8°, DU CODE DES DROITS D'ENREGISTREMENT,
D'HYPOTHÈQUE ET DE GREFFE

Exposé des motifs

Le présent projet de décret a pour objet l'adaptation de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, à la modification du délai du «bâtiment neuf» inscrit aux articles 8, 12, § 2, et 44 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, par la loi-programme du 2 août 2002.

De plus, la modification de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe donne également l'occasion d'adapter cette disposition à l'évolution de la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes en matière de taxe sur la valeur ajoutée. En effet, l'objectif de cette disposition est que les droits d'enregistrement ne s'appliquent pas en cas de soumission à la taxe sur la valeur ajoutée de la livraison d'un bien immobilier ou d'un droit réel sur un tel bien immobilier; il convient donc d'éviter tant une double soumission à la T.V.A. et aux droits d'enregistrement, qu'une absence de taxation, dans le cas où un assujetti à la T.V.A. entendrait se prévaloir en Région wallonne de ces interprétations européennes.

1. La modification du délai du «bâtiment neuf» dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée par la loi du 2 août 2002

Les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002, publiée au *Moniteur belge* du 29 août 2002 (p. 38436 et 38437), ont modifié les articles 1^{er}, 8, 12, § 2, et 44 du Code de la T.V.A. en ce qui concerne la soumission à la T.V.A. des livraisons de biens immeubles et de droits réels sur des biens immeubles.

Suivant la règle générale de taxation de l'article 2 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, toutes les livraisons de biens effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, sont soumises à la T.V.A. en Belgique, lorsque l'opération est réputée se situer en Belgique par le Code de la T.V.A.

Or, l'article 44, § 3, 1°, a., du Code de la taxe sur la valeur ajoutée exempte en principe toutes les livraisons de biens immeubles par nature, à l'exception des livraisons de bâtiments pour lesquelles les conditions de qualité de vendeur professionnel ou d'option par le cédant sont réunies; de même, l'article 44, § 3, 1°, b.,

du Code de la taxe sur la valeur ajoutée exempte en principe toutes les constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels portant sur des biens immeubles par nature, à l'exception des constitutions, cessions et rétrocessions de tels droits réels portant sur des bâtiments pour lesquelles les conditions de qualité de vendeur professionnel ou d'option par le cédant sont réunies.

Jusqu'à entrée en vigueur de la loi du 2 août 2002, restaient ainsi soumises à la T.V.A., les livraisons de bâtiments, lorsqu'elles étaient effectuées au plus tard le 31 décembre de l'année qui suivait celle au cours de laquelle a lieu le premier enrôlement au précompte immobilier de ces bâtiments :

- par un assujetti qui, d'une manière habituelle, cède à titre onéreux les bâtiments qu'il a construits, fait construire ou acquis avec application de la T.V.A. ;
ou
- moyennant option, par un assujetti dont l'activité économique ne consiste pas en la vente habituelle de bâtiments avec application de la T.V.A. ;
ou
- moyennant option, par une personne qui, autrement que dans l'exercice d'une activité économique, cède à titre onéreux un bâtiment qu'il a construit, fait construire ou acquis avec application de la T.V.A.

Ces bâtiments étaient alors qualifiés, en T.V.A., de «bâtiments neufs».

Les mêmes règles s'appliquaient lorsqu'il s'agissait de constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels au sens de l'article 9, alinéa 2, 2°, du Code de la T.V.A., portant sur des bâtiments.

Cependant, l'article 4, paragraphe 3, sous a., de la sixième directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (directive 77/388/C.E.E.; *J.O.C.E.*, n° L 145 du 13 juin 1977), vise quant à lui la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant effectuée avant sa première occupation. Cette disposition précise toutefois que les États membres ont la faculté d'appliquer d'autres critères que celui de la première occupation, tels que celui du délai écoulé entre la date d'achèvement de l'immeuble et celle de la première

livraison, ou celui du délai écoulé entre la date de la première occupation et celle de la livraison ultérieure, pour autant que ces délais ne dépassent pas respectivement cinq et deux ans.

Force est donc de constater que la référence à la date d'enrôlement au précompte immobilier, telle que prévue dans les articles 8, 12, § 2, et 44, § 3, 1^o, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée d'avant la loi-programme du 2 août 2002, ne permettait pas de rencontrer les situations de bâtiments :

- qui ne font pas l'objet d'un tel enrôlement (par exemple, bâtiments relevant des pouvoirs publics ou bénéficiant d'exonération du précompte immobilier en raison de lois d'expansion économique), de sorte que de tels bâtiments sont susceptibles de rester, de manière indéfinie, neufs pour l'application de la T.V.A. ;
- qui sont enrôlés en retard, ce qui a pour effet de repousser d'autant la prise de cours du délai du «bâtiment neuf» en T.V.A.

Les articles 131 à 133 de la loi du 2 août 2002 ont donc modifié le délai préexistant du bâtiment neuf en T.V.A., en adaptant les articles 8, 12, § 2, et 44, § 3, 1^o, du Code de la T.V.A. : les mots «le 31 décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle a lieu le premier enrôlement au précompte immobilier de ces bâtiments» sont devenus «le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation de ces bâtiments».

En liant le délai endéans lequel la cession peut être effectuée avec application de la T.V.A., à la date de première occupation ou de la première utilisation du bâtiment et non plus à l'enrôlement au précompte immobilier, tous les biens immeubles visés sont de ce fait traités de manière identique, qu'ils soient ou non enrôlés.

Or, l'article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe prévoit une exemption «réfléchie» des droits d'enregistrement pour les cessions de bâtiments et de droits réels portant sur des bâtiments, lorsque l'opération est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée.

Pour l'application de cette exemption des droits d'enregistrement, cette disposition ne mentionne toutefois nullement le délai endéans lequel le bâtiment en question peut être cédé avec application de la taxe sur la valeur ajoutée: cet article ne fait en effet que concrétiser une soumission aux droits d'enregistrement des bâtiments «par défaut», avec exemption de l'opération lorsque la taxe sur la valeur ajoutée est exigible pour cette opération (les conditions de cette exigibilité étant déterminées par le Code de la T.V.A.), et avec soumission aux droits d'enregistre-

ment lorsque la taxe sur la valeur ajoutée n'est pas exigible sur cette opération.

La modification du délai du bâtiment neuf en T.V.A. par la loi-programme du 2 août 2002 n'implique par conséquent pas d'adaptation à ce niveau de l'article 159, 8^o, alinéas 1^{er} à 4, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe.

Néanmoins, l'alinéa 5 de cet article 159, 8^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe prévoit que l'application de l'exemption des droits d'enregistrement est subordonnée à l'indication de certaines mentions dans l'acte ou dans un écrit annexé à cet acte avant l'enregistrement, dont «l'année au cours de laquelle a eu lieu, le cas échéant, le premier enrôlement au précompte immobilier du bâtiment sur lequel porte la convention» (art. 159, 8^o, al. 5, a., C. enr.).

Vu que, depuis l'entrée en vigueur de la loi du 2 août 2002, le point de départ de ce délai n'est plus le premier enrôlement au précompte immobilier, mais bien la première occupation ou la première utilisation du bâtiment, l'adaptation du délai du bâtiment neuf en T.V.A. implique donc une adaptation de cette condition de forme.

C'est le but de l'article 1^{er}, 2^o, du présent projet de décret.

Enfin, on soulignera que cette modification du délai du bâtiment neuf en T.V.A. aura une influence positive sur les finances régionales, influence non toutefois déterminable; en effet, en excluant de la soumission à la T.V.A. un certain nombre de bâtiments pouvant antérieurement être cédés avec application de la T.V.A., cette modification fait rentrer ces bâtiments dans la sphère des droits d'enregistrement.

2. La jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes et la vente des terrains appartenant à un bâtiment neuf vendu avec application de la T.V.A.

Selon le texte de l'article 44, § 3, 1^o, C. T.V.A., sont toujours exemptées de la T.V.A., les livraisons de terrains ou de droits réels portant sur des terrains, quelle que soit la qualité du vendeur et même lorsque le terrain est cédé en même temps qu'un bâtiment y érigé et cédé quant à lui avec application de la T.V.A.

De la même manière, l'article 159, 8^o, alinéa 2, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe prévoit que l'exemption des droits d'enregistrement ne s'applique pas pour le terrain compris dans la convention. Ce terrain est donc toujours soumis aux droits d'enregistrement vu qu'il est toujours exclu de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ainsi, conformément à l'article 30 du Code de la T.V.A., non modifié par la loi du 2 août 2002, «Lorsqu'un assujetti cède un bâtiment avec application de la taxe en même temps que le fonds sur lequel ce bâtiment est érigé, moyennant un prix unique, la taxe est calculée sur une base obtenue en déduisant du prix et des charges stipulés, la valeur vénale du fonds à la date de la cession, compte tenu de l'état de ce fonds avant le commencement des travaux.». De même, selon l'article 159, 8°, alinéa 3, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, «Lorsque les bâtiments sont cédés en même temps que le fonds sur lequel ils sont érigés, moyennant un prix unique, le droit proportionnel relatif à la cession du fonds est calculé sur la valeur vénale de ce fonds à la date de la cession, compte tenu de son état avant le commencement des travaux. Lorsque les droits réels visés à l'alinéa 1^{er} sont constitués ou cédés en même temps sur le fonds sur lequel les bâtiments sont érigés, moyennant un prix unique, le droit proportionnel relatif à la constitution ou à la cession desdits droits sur le fonds est calculé sur la valeur de ces droits à la date de la constitution ou de la cession, compte tenu de l'état du fonds avant le commencement des travaux. Dans ces cas, une déclaration souscrite conformément à l'article 168 indique les éléments nécessaires à la liquidation de l'impôt».

Cependant, l'article 13, B, sous g. et h., de la sixième directive européenne en matière de T.V.A., précitée, impose aux Etats membres de la Communauté européenne d'exonérer les livraisons de bâtiments ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant (autres que ceux visés par les options prévues à l'article 4, paragraphe 3, sous a., de cette directive), ainsi que les livraisons de biens immeubles non bâtis autres que celles des terrains à bâtir visés à l'article 4, paragraphe 3, sous b., de cette directive (terrains à bâtir pour lesquels les Etats membres de la Communauté européenne ont la faculté d'ouvrir une option par la soumission à la T.V.A., faculté non utilisée à ce jour par la Belgique).

L'article 28, § 3, sous b., de cette sixième directive, lu en combinaison avec son annexe F, point 16, autorise, quant à lui, les Etats membres, au cours de la période transitoire qui n'est pas encore écoulée, à continuer à exonérer la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant effectuée avant sa première occupation ainsi que la livraison de terrains à bâtir. La Belgique a fait entièrement usage de cette faculté en ce qui concerne l'exonération générale qui s'applique aux livraisons de terrains à bâtir.

L'article 28, § 3, sous c., de la sixième directive, lu en combinaison avec son annexe G, point 1, sous b., autorise en outre les Etats membres qui appliquent

déjà l'exonération assortie d'un droit d'option, à maintenir pour les assujettis la faculté d'opter pour la taxation d'une telle livraison. La Belgique fait l'usage de cette possibilité lorsqu'il s'agit d'un bâtiment (neuf) mais sans y inclure le sol y attenant et sans l'étendre aux terrains à bâtir.

Ainsi, la Belgique a décidé de fractionner l'expression contenue dans les dispositions précitées de la sixième directive «livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant», dans le sens que cette expression lui permettrait de soumettre à la T.V.A. les bâtiments sans soumettre le sol y attenant.

Cependant, relativement à ces dispositions, on notera l'important arrêt *Breitsohl* de la Cour de Justice des Communautés européennes du 8 juin 2000 (C.J.C.E., arrêt *Finanzamt Goslar c. Brigitte Breitsohl* du 8 juin 2000, C-400/98, Rec., 2000, I, p.; F.J.F., 2000, p. 516; R.G.F., 2000, p. 346, note H. Vangindertael). En effet, cet arrêt interprète cette expression «livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant» dans le sens qu'il ressort de la distinction faite par l'article 4, § 3, de la sixième directive entre, d'une part, la livraison de terrains à bâtir, et, d'autre part, la livraison de bâtiments ou de fractions de bâtiments et du sol y attenant, ainsi que du libellé de l'article 4, § 3, sous a., de la sixième directive, lequel vise «la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant», que, aux fins de la T.V.A., les bâtiments ou fractions de bâtiments et le sol y attenant ne peuvent être dissociés.

Dans ces conditions, l'exonération et le droit d'option visés à l'article 28, paragraphe 3, sous b. et c., de la sixième directive, lu en combinaison avec ses annexes F, point 16, et G, point 1, sous b., doivent porter, de manière indissociable, sur les bâtiments ou fractions de bâtiments et sur le sol y attenant. Dès lors, un assujetti qui livre des bâtiments et le sol y attenant peut, soit se prévaloir de l'exonération de la T.V.A. pour les bâtiments et le sol considérés globalement, soit opter pour la taxation de l'ensemble.

Or, si les arrêts en interprétation de la Cour de Justice ont une autorité de chose jugée limitée à l'affaire en cause, il n'en reste pas moins qu'une telle interprétation de la Cour de Justice, visant à assurer une interprétation uniforme du droit communautaire dans tous les Etats membres de la Communauté européenne, jouit d'une «autorité de chose interprétée» ou d'une «force persuasive» dépassant le cadre du litige en cause (effet *erga omnes*, avec même un effet rétroactif à moins que la Cour de Justice n'en dispose autrement). Tout assujetti à la T.V.A. (qu'il soit habituel ou occasionnel) peut donc invoquer aujourd'hui cette interprétation.

De ce fait, au vu du libellé actuel de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, le risque est que l'assujetti se prévalant de cette interprétation de la Cour de justice se voie réclamer le paiement de la T.V.A. sur le prix total du bâtiment et du terrain y attenant, simultanément au paiement des droits d'enregistrement pour le prix relatif au terrain. On notera d'ailleurs que le Ministre des Finances a déjà affirmé qu'«en toute hypothèse, il serait exclu que les droits d'enregistrement et la T.V.A. s'appliquent concomitamment à la vente du terrain» (Quest. parl. n° 778 du 18 juillet 2000 de Monsieur le Sénateur de Clippele, Bull. Q.R., Sénat, session 2000-2001, n° 29, p. 1437; Rev. T.V.A., 2001, n° 149, p. 51).

Le cas où un assujetti à la T.V.A. (qu'il soit habituel ou occasionnel) invoquerait cette jurisprudence pour soumettre à la T.V.A. la vente du terrain attenant au bâtiment qu'il entend également céder avec application de la taxe sur la valeur ajoutée, doit donc être prévu dans l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, pour éviter légalement une telle double taxation du terrain.

C'est le but, notamment, de l'article 1^{er}, 1°, du présent projet de décret.

3. La jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes et la vente des biens immobiliers partiellement utilisés pour une activité économique d'assujetti à la T.V.A.

L'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe exempte actuellement les bâtiments à ériger, en cours de construction ou nouvellement construits, de même que les droits réels portant sur de tels biens.

Or, selon l'interprétation rendue par la Cour de Justice des Communautés européennes dans l'affaire Armbrecht (C.J.C.E., arrêt Finanzamt Uelzen c. Dieter Armbrecht du 4 octobre 1995, C-291/92, *Rec.*, 1995, I, p. 2775; *Rev. T.V.A.*, n° 124, p. 1087; *T.F.R.*, 1996, p. 255), un assujetti à la T.V.A. peut exclure du système de la taxe sur la valeur ajoutée une partie d'un bien pour le conserver dans son patrimoine privé; il peut donc choisir d'intégrer ou non à son entreprise la partie d'un bien qui est affectée à son usage privé, sans que le fait qu'il s'agisse d'un bien unique en droit civil puisse empêcher ce choix.

L'assujetti peut donc, lors de l'acquisition du bien, conserver une partie de ce bien dans son patrimoine privé et, lors de la revente, opter pour la soumission à la T.V.A. de la seule partie professionnelle de ce bien unique (option alors opérée en vertu du seul article 44, § 3, 1°, a. ou b., deuxième tiret, C. T.V.A., à l'exclusion de l'option prévue par l'article 44, § 3, 1°, a. ou b., troisième tiret, C. T.V.A.).

Dans ces conditions, un tel assujetti qui vendrait un bien unique, en n'optant pour la taxation de la livraison de ce bien que pour la partie dudit bien pour laquelle il agit en tant qu'assujetti avec activité économique, pourrait se prévaloir de l'exonération de la T.V.A. pour la partie privée du bien et entendre soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée la seule partie professionnelle de ce bien cédé.

Or, l'exemption de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ne permet actuellement pas une telle ventilation du prix unique, le seul cas de ventilation actuellement prévu dans cette disposition étant la cession moyennant prix unique du bâtiment et du fonds sur lequel il est érigé (voy. 2. ci-dessus).

Pour les mêmes raisons tenant à la valeur juridique des arrêts de la Cour de Justice des Communautés européennes, parallèlement à l'intégration dans cette disposition de la possibilité de soumettre à la T.V.A. la vente du bâtiment ainsi que du terrain y attenant, il convient donc, d'intégrer également cette possibilité de ventilation du prix unique dans l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe.

L'article 1^{er}, 1°, du présent projet de décret vise donc à assurer que, dans le cas de l'invocation de cette interprétation de la Cour de Justice par un assujetti à la T.V.A. avec activité économique, les droits d'enregistrement soient bien dus pour la partie du prix relative à la partie du bâtiment et du terrain y attenant pour laquelle cet assujetti n'a pas opté pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

Commentaire des articles

Article 1^{er}

Le 1° de cet article a pour but d'intégrer dans l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, l'interprétation rendue par la Cour de Justice dans les affaires Breitsohl (arrêt du 8 juin 2000, C-400/98) et Armbrecht (arrêt du 4 octobre 1995, C-291/92).

Par la modification des trois premiers alinéas de cette disposition, l'article 1^{er}, 1°, du présent projet de décret vise donc à assurer que l'exemption de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe colle parfaitement à l'étendue de la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée, même en cas d'invocation de ces arrêts de la Cour de Justice par un assujetti à la T.V.A.

Ainsi, pour éviter la double soumission des terrains bâtis à la T.V.A. et aux droits d'enregistrement, l'actuel alinéa 2 de l'article 159, 8°, du Code des

droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, contenant le principe général de l'exclusion des terrains de l'exemption des droits, est supprimée.

De même, la limitation de l'exemption aux bâtiments, par les alinéas 1^{er} et 3, de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, laisse la place à une exemption des biens immeubles (tant le bâtiment, au sens de la T.V.A., que le fonds sur lequel ce bâtiment est érigé; tant immeuble par nature qu'immeuble par destination, au sens des articles 19 et 21-[2] C. enr.), qui n'influence en aucune manière la portée de l'exemption de la taxe sur la valeur ajoutée mais qui permettra, au cas par cas, d'adapter la portée de l'exemption des droits à la définition européenne de l'exemption de la taxe sur la valeur ajoutée. Ceci permet d'ailleurs aussi d'adapter parfaitement la définition des immeubles au sens du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, basée sur le droit civil belge, à la définition qui doit être retenue en matière de taxe sur la valeur ajoutée, basée sur une définition européenne de la sixième directive (art. 4, § 3, a., al. 3, de la sixième directive précitée: «Est considérée comme bâtiment toute construction incorporée au sol») à l'exclusion des droits civils nationaux.

De plus, pour garantir le paiement des droits d'enregistrement pour la partie du prix relative à la partie privée du bâtiment et du terrain y attenant, la «condition» que la T.V.A. soit exigible pour la livraison, figurant à l'actuel alinéa 1^{er} de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, devient la «mesure» où la T.V.A. est exigible pour cette livraison; ceci permet alors de n'exempter la livraison que dans la proportion de l'exigibilité de la T.V.A., en continuant toujours à la soumettre aux droits d'enregistrement dans la «mesure» de l'exemption de la T.V.A.

Par ailleurs, l'alinéa 2 de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe se voit remplacé par la confirmation législative d'une position administrative du Service public fédéral des Finances. Selon cette position (voy. le n° 300 bis du Cour de droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe; voy. quest. parl. n° 1212 de Monsieur le Représentant Fournaux du 28 janvier 1998, *Bull. Q.R.*, Chambre, session 1997-98, p. 17303), lorsque le bâtiment livré fait partie d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité dont le transfert tombe sous l'application de l'article 11 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, la circonstance que la T.V.A. n'est pas effectivement due n'exclut pas l'application de l'exemption prévue par l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe. Cette position se justifie en effet par le fait que, même si elle ne rend pas une T.V.A. effectivement due, le

régime de la T.V.A. reste applicable à ces bâtiments au vu de la non-échéance du délai prévu à l'article 44, § 3, 1°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée et du fait que la taxe n'est réellement due qu'eu égard aux circonstances particulières de la cession.

Enfin, le mécanisme de la ventilation de l'actuel alinéa 3 de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, se voit étendu à tous les cas où un prix unique est stipulé pour une livraison dont une partie seulement se voit régie par la taxe sur la valeur ajoutée, ce qui permet de nouveau de coller parfaitement à l'ampleur de l'exigibilité de la T.V.A. quelle que soit la raison pour laquelle la T.V.A. ne viserait pas l'intégralité du prix.

Le 2° de cet article a pour but d'adapter les formes de l'acte à enregistrer, énumérées à l'alinéa 5 de l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, au changement par la loi du 2 août 2002 du point de départ du délai endéans lequel un bâtiment peut être cédé avec application de la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette exemption de l'article 159, 8°, susmentionné serait donc soumise, dès l'entrée en vigueur du présent décret, à l'indication, non plus de «l'année au cours de laquelle a eu lieu, le cas échéant, le premier enrôlement au précompte immobilier du bâtiment sur lequel porte la convention» (art. 159, 8°, al. 5, a., C. enr.), mais bien, selon le cas :

- du non-achèvement des travaux ou de la non-occupation ou de la non-utilisation de l'immeuble cédé au moment de la livraison;
- de la date d'achèvement des travaux ;
- de la date de première occupation ou utilisation du bâtiment;
- de la date d'effet de l'attribution d'un revenu cadastral fédéral au bâtiment par le Service public fédéral Finances.

Article 2

Le présent article règle l'entrée en vigueur du décret.

Les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002 entrent en vigueur selon le prescrit de l'article 207 de cette même loi :

«Art. 207. – La présente loi entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*, à l'exception :

(...)

Les [*sic*] articles 130, 131, 132 et 133, qui produisent leurs effets le 26 avril 2002, lorsqu'aucun droit à la déduction de la T.V.A. ayant grevé la construction [*sic*] ou l'acquisition d'un bâtiment ou ayant grevé la consti-

tution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel sur un bâtiment, n'a pris naissance avant cette date;».

Les articles 130 à 133 de la loi-programme du 2 août 2002 produisent donc leurs effets :

- le 26 avril 2002, lorsqu'aucun droit à déduction de la T.V.A. ayant grevé la construction ou l'acquisition d'un bâtiment ou ayant grevé la constitution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel sur un bâtiment n'a pris naissance avant le 26 avril 2002 ;
- le 29 août 2002, lorsqu'un droit à déduction de la T.V.A. ayant grevé la construction ou l'acquisition d'un bâtiment ou ayant grevé la constitution, la ces-

sion ou la rétrocession d'un droit réel sur un bâtiment a pris naissance avant le 26 avril 2002.

Cette loi, lorsqu'elle entre en vigueur le 26 avril 2002, a donc un effet rétroactif.

Cependant, il est difficilement concevable que de nouvelles conditions de forme des actes constatant les opérations visées par la loi du 2 août 2002, entrent en vigueur de manière rétroactive. En effet, une telle rétroactivité aboutirait à considérer comme rétroactivement irréguliers tous les actes notariés précédemment établis.

Le présent décret entre par conséquent en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

AVANT-PROJET DE DÉCRET
MODIFIANT L'ARTICLE 159, 8°, DU CODE DES DROITS D'ENREGISTREMENT,
D'HYPOTHÈQUE ET DE GREFFE

Le Gouvernement wallon,

Sur la proposition du Ministre du Budget, du Logement, de l'Équipement et des Travaux publics, après délibération,

ARRÊTE :

Le Ministre du Budget, du Logement, de l'Équipement et des Travaux publics présente au Conseil régional wallon le projet de décret dont la teneur suit :

Article premier

Pour ce qui concerne la Région wallonne, les modifications suivantes sont apportées à l'article 159, 8°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, remplacé par la loi du 28 décembre 1992 et modifié par la loi du 30 mars 1994.

1° Les alinéas 1^{er} à 3 sont remplacés par les alinéas suivants :

«8° les opérations suivantes :

- a. les aliénations translatives ou déclaratives à titre onéreux, autres que celles soumises au droit prévu par l'article 115 bis, de biens immeubles, dans la mesure où la taxe sur la valeur ajoutée est exigible pour la livraison des biens aliénés ;
- 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 taxe sur la valeur ajoutée est exigible pour la constitution ou la cession de ces droits.

Pour l'application de l'alinéa précédent, la taxe sur la valeur ajoutée est considérée comme ayant été exigible pour la livraison des biens ou des droits réels mentionnés à l'alinéa précédent, aux conditions que :

- ces biens et droits soient compris dans la cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité tombant sous l'application des articles 11 et 18, § 3, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ;

- le cessionnaire ait construit, fait construire ou acquis ces biens et droits avec application de la taxe sur la valeur ajoutée ;
- la cession de ces biens et droits ait lieu dans le délai mentionné par l'article 44, § 3, 1°, a. et b., du même Code ;
- la cession s'opère sous le régime de la taxe sur la valeur ajoutée, soit de plein droit lorsque le cessionnaire a la qualité de constructeur professionnel au sens de l'article 12, § 2, du même Code pour cette cession, soit lorsque le cessionnaire a opté pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée à l'égard de ces biens conformément à l'article 44, § 3, 1°, a. ou b., deuxième et troisième tirets, du même Code.

Lorsque la présente exemption des droits ne s'applique qu'à une partie des biens immobiliers cédés moyennant un prix unique, le droit proportionnel relatif à la cession de la partie des biens pour laquelle la présente exemption des droits ne s'applique pas, est calculé sur la valeur vénale de cette partie des biens cédés, à la date de la cession, compte tenu de son état avant le commencement des travaux lorsqu'il s'agit du fonds sur lequel des bâtiments sont érigés. Lorsque la présente exemption des droits ne s'applique qu'à une partie des droits réels cédés moyennant un prix unique, le droit proportionnel relatif à la constitution ou à la cession de la partie desdits droits pour laquelle la présente exemption des droits ne s'applique pas, est calculé sur la valeur vénale de cette partie des droits cédés, à la date de la constitution ou de la cession, compte tenu de son état avant le commencement des travaux lorsqu'il s'agit du fonds sur lequel des bâtiments sont érigés. Dans ces cas, une déclaration souscrite conformément à l'article 168 indique les éléments nécessaires à la liquidation de l'impôt.».

2° L'alinéa 5, a., est remplacé par le texte suivant :

«a.

- lorsque les biens immobiliers n'ont pas encore été occupés ou utilisés à la date de la livraison : l'indication de cette inoccupation et de cette inutilisation et, le cas échéant, la date d'achèvement des travaux d'érection de toute construction incorporée au sol sur laquelle porte en tout ou en partie la convention ;

- lorsque les biens immobiliers ont déjà été occupés ou utilisés à la date de la livraison: la date de première occupation ou utilisation et la date d'achèvement des travaux d'érection de toute construction incorporée au sol sur laquelle porte en tout ou en partie la convention, ainsi que, le cas échéant, la date d'effet de l'attribution d'un revenu cadastral fédéral par le Service public fédéral Finances à toute construction incorporée au sol sur laquelle porte en tout ou en partie la convention ;».

Art. 2

Le décret entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

Namur, le 17 juillet 2003.

Le Ministre-Président du Gouvernement wallon,

JEAN-CLAUDE VAN CAUWENBERGHE

Le Ministre du Budget, du Logement,
de l'Équipement et des Travaux publics,

MICHEL DAERDEN