RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTOI-20-30-04/07/2018
Date de publication : 04/07/2018

ENR - Mutation de propriété à titre onéreux d'immeubles - Échanges - Régimes spéciaux

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
Mutations de propriété à titre onéreux d'immeubles
Titre 2 : Échanges
Chapitre 3 : Régimes spéciaux

Sommaire :

I. Échanges d'immeubles ruraux
A. Aménagements fonciers collectifs
B. Échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux
1. Conditions d'application du régime de faveur applicable aux échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux
a. Immeubles ruraux
b. Les immeubles échangés doivent être situés dans le même canton ou dans un canton et dans une commune limitrophe de ce canton
c. Le projet d'échange doit contenir certaines mentions obligatoires
2. Portée du régime de faveur applicable aux échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux
C. Échanges réalisés par les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER)
II. Remembrement foncier urbain
A. Remembrements amiables en vue de la reconstruction
B. Remembrements portant sur des terrains destinés à la construction d'immeubles à usage d'habitation
III. Échanges d'immeubles dont la vente est susceptible de bénéficier d'un régime de faveur
IV. Échanges de mines et carrières
A. Échanges effectués en vue du remembrement des mines concédées ou amodiées
B. Échanges de droits de propriété ou de droits d'exploitation portant sur des carrières ou des mines rendues concessibles par décret
V. Échanges d'immeubles situés à l'étranger
VI. Échanges faits par l'État, les régions, les départements, les communes et certains établissements publics
A. Échanges d'immeubles faits par l'État

B. Échanges d'immeubles réalisés par les communes ou syndicats de communes, les établissements publics fonciers locaux, les départements, les régions, et par les établissements publics communaux, départementaux ou régionaux
C. Échanges d'immeubles faits par le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres

1

Certains échanges sont soumis à un régime particulier qui comporte soit une exemption de taxe de publicité foncière, soit une exonération ou une réduction du taux de la taxe afférente à la soulte ou à la plus- value, soit encore l'application des tarifs privilégiés des ventes.

I. Échanges d'immeubles ruraux

10

Trois catégories d'échanges d'immeubles ruraux bénéficient d'un régime de faveur :

- les aménagements fonciers collectifs ;

- certains échanges individuels ou multilatéraux ;

- les échanges réalisés par les SAFER.

Pour la définition des immeubles ruraux, se reporter au BOI-ENR-DMTOI-10-70-30 au I-A § 20.

A. Aménagements fonciers collectifs

20

Les échanges d'immeubles ruraux relatifs à l'application des chapitres I, III, IV, VII et VIII du titre II et des chapitres III et IV du titre III du livre Ier du code rural et de la pêche maritime ayant pour objet de faciliter l'aménagement foncier de la propriété rurale sont exonérés des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière (code général des impôts [CGI], art. 1023). La formalité demeure obligatoire.

30

Pour bénéficier de l'exonération, les actes doivent porter la mention expresse qu'ils sont passés par application des dispositions susvisées. L'immunité est, par ailleurs, subordonnée à l'accomplissement des formalités prévues par le code rural et de la pêche maritime et, notamment, à l'intervention de la commission d'aménagement foncier.

B. Échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux

40

Les échanges d'immeubles ruraux effectués conformément à l'article L. 124-3 du code rural et de la pêche maritime et à l'article L. 124-4 du code rural et de la pêche maritime sont exonérés de la taxe de publicité foncière ou, le cas échéant, du droit d'enregistrement (CGI, art. 708 et code rural et de la pêche maritime, art. L. 124-1).

1. Conditions d'application du régime de faveur applicable aux échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux

50

L'application de ce régime est subordonnée aux conditions suivantes :

- les immeubles échangés doivent être des immeubles ruraux ;

- les immeubles échangés doivent être situés dans le même canton ou dans un canton et dans une commune limitrophe de ce canton ;

- le projet d'échange doit contenir certaines mentions obligatoires .

60

Les échanges multilatéraux d'immeubles ruraux bénéficient sous les mêmes conditions des mêmes avantages fiscaux que les échanges d'immeubles de même nature entre deux coéchangistes dès lors que tous les immeubles échangés se trouvent situés soit dans un même canton, soit dans un canton et dans des communes limitrophes de ce canton.

Il en est ainsi quel que soit le nombre des coéchangistes.

a. Immeubles ruraux

70

En ce qui concerne la définition des immeubles ruraux, se reporter au BOI-ENR-DMTOI-10-70-30 au I-A § 20.

b. Les immeubles échangés doivent être situés dans le même canton ou dans un canton et dans une commune limitrophe de ce canton

80

Les immeubles échangés doivent être situés soit dans le même canton, soit dans un canton et dans une commune limitrophe de ce canton (code rural et de la pêche maritime, art. L. 124-3).

Par mesure libérale, le régime de faveur est également applicable lorsque les immeubles échangés sont situés dans un canton et dans plusieurs communes limitrophes de ce canton, qu'elles appartiennent elles-mêmes à un ou plusieurs cantons. Il en est ainsi également lorsque l'un des immeubles échangés s'étend en outre sur une autre commune non limitrophe du canton, à la condition qu'il s'agisse non de parcelles isolées, mais d'une exploitation ne présentant aucune solution de continuité (code rural et de la pêche maritime, art. L. 124-3).

90

A défaut, l'un des immeubles échangés doit être contigu aux propriétés rurales de celui des coéchangistes qui le reçoit.

Il y a lieu de considérer comme contigus des immeubles qui, sans être naturellement voisins les uns des autres, sont cependant regardés comme les parties d'une même propriété. Ainsi, deux terrains séparés par un chemin rural, par un ruisseau ou par toute autre voie n'empêchant pas la communauté d'exploitation des parcelles, sont réputés contigus. Mais le caractère de contiguïté n'appartiendrait pas à des immeubles séparés par un fleuve, par un chemin de fer ou par tout autre obstacle constituant une interruption réelle de communication entre les propriétés.

Il est admis que la condition de contiguïté est remplie lorsque la parcelle qui entre dans la communauté constituée entre deux époux est contiguë à un immeuble propre à la femme ou au mari, ou lorsque la parcelle acquise en propre par l'un des époux est contiguë à un immeuble de communauté. Par contre, cette condition n'est pas satisfaite lorsque le bien acquis par l'un des époux, à titre de propre, est contigu à un immeuble propre de son conjoint.

c. Le projet d'échange doit contenir certaines mentions obligatoires

100

Le projet d'échange doit contenir les énonciations prescrites par l'article D. 124-4 du code rural et de la pêche maritime, concernant notamment les coéchangistes et les biens échangés :

- la désignation des parties à l'acte conformément aux dispositions de l'article 5 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière et de l'article 6 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 ;

- la désignation, conformément à l'article 7 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955, des immeubles échangés (commune, section, numéro, lieu-dit, contenance, nature de culture), et, en outre, l'origine de propriété, le mode d'exploitation, la désignation des bâtiments assurés contre l'incendie avec la date et le numéro de la police ;

- l'estimation, par les parties, de la valeur des immeubles échangés et, le cas échéant, le montant et les modalités de recouvrement des soultes ;

- l'indication du mode et, éventuellement, des conditions de l'exploitation, ainsi que l'énumération des inscriptions d'hypothèques et privilèges, des droits réels, y compris les servitudes actives ou passives, qui portent sur les immeubles, avec l'indication des actes ou décisions judiciaires leur ayant donné naissance et les références de la formalité exécutée au service de la publicité foncière (date, volume, numéro) ;

- éventuellement, le consentement exprès et sans réserve, donné par les bénéficiaires d'hypothèques ou de privilèges inscrits ou de droits réels publiés autres que les servitudes, au transfert de leurs droits sur les immeubles attribués et à la mainlevée des inscriptions grevant les immeubles abandonnés ;

- pour les actes d'échanges établis par acte notarié, les modalités de répartition entre les coéchangistes des frais auxquels donnent lieu le contrat d'échange et le renouvellement des inscriptions d'hypothèques, ainsi que le renouvellement de la publication des autres droits réels ;

- la mention que l'échange est fait conformément aux dispositions, soit de l'article L. 124-3 du code rural et de la pêche maritime, soit de l'article L. 124-4 du code rural et de la pêche maritime.

110

Pour chacun des immeubles à échanger, l'extrait prévu au dernier alinéa de l'article 7 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière est remis au service de la publicité foncière au moment du dépôt du document à publier.

Si les immeubles échangés sont situés dans une commune à cadastre rénové, cet extrait, qui doit avoir moins de six mois de date au jour de l'acte notarié ou de la décision du président du conseil départemental prise en application de l'article L. 124-3 du code rural et de la pêche maritime - sauf dans le cas mentionné au dernier alinéa de l'article 84 du décret n° 55-1350 du 14 octobre 1955 - est complété pour valoir extrait d'acte dans les conditions fixées par l'article 22 du même décret (code rural et de la pêche maritime, art. D. 124-10).

2. Portée du régime de faveur applicable aux échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux

120

L'exonération de la taxe de publicité foncière ou, le cas échéant, du droit d'enregistrement ne s'applique que dans la mesure où il y a échange d'immeubles ruraux (CGI, art 708).

130

Le consentement donné dans l'acte par le locataire d'un des biens échangés au report de son bail n'est pas de nature à motiver l'exigibilité du droit fixe prévu à l'article 680 du CGI.

140

Il en est de même lorsque le donateur de l'un des biens consent à ce que l'interdiction d'aliéner et le droit de retour stipulés dans la donation soient reportés sur le bien reçu par le donataire.

150

Les soultes et plus- values d'échanges d'immeubles ruraux sont soumises, sauf dispositions particulières, à la taxe de publicité foncière ou au droit d'enregistrement au tarif prévu pour les ventes d'immeubles (CGI, art. 708, BOI-ENR-DMTOI-10-20).

Toutefois, la taxe de publicité foncière est applicable au taux prévu au D de l'article 1594 F quinquies du CGI si le coéchangiste débiteur de la soulte est fermier des biens qu'il reçoit et si les conditions prévues à cet article sont réunies (BOI-ENR-DMTOI-10-70-30).

C. Échanges réalisés par les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER)

160

Ces échanges ne donnent lieu à aucune perception au profit du Trésor (CGI, art. 1028, CGI, art. 1028 bis, et CGI, art. 1028 ter, BOI-ENR-DMTOI-10-70-40).

II. Remembrement foncier urbain

170

Sous certaines conditions, les remembrements amiables de terrains destinés à la construction d'immeubles à usage d'habitation et les remembrements fonciers effectués par les associations foncières urbaines et les associations syndicales sont exonérés de tous droits.

A. Remembrements amiables en vue de la reconstruction

180

Les actes qui concernent l'exécution du remembrement amiable en vue de la reconstruction prévu par la loi n° 47-719 du 14 avril 1947 relative au remembrement amiable en vue de la reconstruction sont, à la condition de se référer à cette loi, exonérés des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, lors de leur présentation à la formalité unique (CGI, art. 1058).

B. Remembrements portant sur des terrains destinés à la construction d'immeubles à usage d'habitation

190

Les actes relatifs à la réalisation de remembrements fonciers opérés à l'amiable et portant sur des terrains destinés à la construction d'immeubles à usage d'habitation sont exonérés des droits d'enregistrement à condition que ces remembrements aient fait l'objet d'une autorisation donnée dans les formes prévues par la réglementation applicable en matière de lotissement (CGI, art. 1055, al. 1).

De même, les actes relatifs à des remembrements opérés par les associations foncières urbaines de tout type en vertu du 1° de l'article L. 322-2 du code de l'urbanisme ou par les associations syndicales constituées en application de l'ordonnance n° 58-1445 du 31 décembre 1958, bénéficient de la même exonération à condition de se référer expressément à ces textes (CGI, art. 1055, al. 2).

Cependant, lorsqu'ils entrent dans les prévisions des 1° à 4° de l'article 677 du CGI, les remembrements fonciers urbains effectués à l'amiable ou par l'entremise des associations susvisées sont soumis à une taxe de publicité foncière ou à un droit d'enregistrement au taux fixé par l'article 1020 du CGI.

200

Quant aux procès-verbaux de réorganisation foncière ou de remembrement et aux arrêtés en vue du remembrement préalable à la reconstruction, ils ne donnent pas lieu à la perception de la taxe de publicité foncière (CGI, art. 1055, al. 3).

III. Échanges d'immeubles dont la vente est susceptible de bénéficier d'un régime de faveur

210

Lorsque l'échange porte sur des immeubles dont la vente est susceptible de bénéficier d'un régime de faveur et, à condition que les parties le requièrent expressément, il a été décidé d'appliquer le régime des ventes dans tous les cas où une telle solution serait moins onéreuse pour les parties. Il convient donc, en principe de procéder à une double liquidation et de retenir celle dont le résultat est le moins élevé. Le droit de vente appliqué à l'immeuble échangé reste perçu au profit de l'État.

Les échanges d'immeubles dont la vente est susceptible de bénéficier d'une taxation globale inférieure à celle résultant de l'application du droit d'échange peuvent à la demande des parties être taxées au tarif des ventes.

Les échanges, qu'ils soient taxés au droit d'échange ou, à la demande des parties, au droit de vente de l'immeuble échangé, si le taux du droit de vente du bien en cause est inférieur à celui du droit d'échange, continuent donc à être assujettis aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière perçus au profit de l'État. En revanche, les soultes ou plus-values d'échanges entrent dans le champ d'application des droits et taxe perçus au profit du département.

220

Pour déterminer le régime fiscal le plus favorable, il convient, en principe, d'effectuer une double liquidation :

1° Liquidation dans les conditions ordinaires de la taxe de publicité foncière au taux prévu pour les échanges et éventuellement à concurrence des soultes et plus-values au taux prévu pour les ventes ;

2° Liquidation de l'imposition exigible sur la vente du lot passible de la taxation la plus élevée. Toutefois, en cas d'échange de lots d'inégale valeur dont le plus faible serait passible de l'imposition la plus élevée, la vente est réputée porter sur le lot le plus faible à concurrence de sa valeur et sur le lot le plus fort à concurrence de la soulte ou plus-value.

230

En fait, la double liquidation est inutile dans les hypothèses suivantes :

- échange de deux immeubles remplissant, l'un et l'autre, en cas de vente, les conditions pour l'application d'un tarif réduit qui, taxe(s) additionnelle(s) en sus, est inférieur au taux prévu pour les échanges ;

- échange de deux immeubles, qui, en cas de vente, seraient passibles l'un d'une taxation totale à un taux supérieur, l'autre d'une taxation totale à un taux inférieur à celui du droit d'échange.

Dans la première hypothèse, il est évident que le régime des ventes est plus avantageux pour les parties ; dans la seconde hypothèse au contraire, c'est le régime des échanges qui leur est plus favorable.

Mais la double liquidation est nécessaire dans le cas où dans un lot, ou dans les deux, figurent des immeubles dont la vente serait pour les uns soumise à une taxation globale supérieure au droit d'échange, pour les autres à une taxation inférieure à ce taux.

Lorsque le tarif des ventes d'immeubles se révèle être le plus avantageux, les parties doivent, afin d'éviter toute difficulté ultérieure de recouvrement, demander expressément l'application du régime des ventes d'immeubles et s'engager solidairement à acquitter le complément de taxe exigible dans l'hypothèse où, à défaut d'exécution des conditions auxquelles est subordonné l'octroi définitif du régime du taux réduit de la taxe de publicité foncière, l'opération devrait, par la suite, être replacée sous le régime fiscal de droit commun des échanges.

Sur l'application des régimes de faveur liés à l'engagement de revente et à l'engagement de construire, BOI-ENR-DMTOI-10-50 et BOI-ENR-DMTOI-10-40.

IV. Échanges de mines et carrières

240

Les échanges effectués en vue du remembrement des mines concédées ou amodiées (A) ainsi que les échanges de droits de propriété ou de droits d'exploitation portant sur des carrières ou des mines rendues concessibles par décret (B) bénéficient, sous certaines conditions, du régime fiscal édicté pour les échanges d'immeubles ruraux par l'article 708 du CGI.

A. Échanges effectués en vue du remembrement des mines concédées ou amodiées

250

Les échanges portant sur tout ou partie des mines concédées ou amodiées et effectués en vue de la rationalisation de leur exploitation et de l'accroissement de leur productivité bénéficient du régime fiscal édicté pour les échanges d'immeubles ruraux par l'article 708 du CGI (CGI, art. 699).

Ces échanges sont dispensés de la taxe de publicité foncière s'ils sont purs et simples. Dans le cas où ils comportent une soulte ou une plus-value, l'exonération s'applique à concurrence du lot le moins important, mais la taxe de publicité foncière au taux prévu pour les ventes, la taxe additionnelle communale ainsi que le prélèvement pour frais d'assiette, de recouvrement, de dégrèvements et de non-valeurs (BOI-ENR-DMTOI-20-10), sont dus à raison de la soulte ou de la plus-value.

260

L'octroi de ce régime de faveur prévu à l'article 699 du CGI est subordonné aux conditions suivantes :

- l'échange doit être, conformément aux dispositions de l'article L. 143-1 du code minier, de l'article L. 143-3 du code minier, de l'article L. 143-9 du code minier, et de l'article L. 143-13 du code minier, préalablement autorisé par le ministre chargé des mines. Cette autorisation doit préciser que l'opération bénéficie du régime fixé par l'article 699 du CGI ;

- l'acte d'échange doit porter la mention expresse qu'il est fait sous le bénéfice des dispositions du décret n° 54-944 du 14 septembre 1954 relatif au régime fiscal des échanges effectués en vue du remembrement des mines concédées ou amodiées.

B. Échanges de droits de propriété ou de droits d'exploitation portant sur des carrières ou des mines rendues concessibles par décret

270

Les actes de l'espèce, lorsque les conditions prévues à l'article 700 du CGI sont remplies, bénéficient, sauf en ce qui concerne les soultes ou plus-values, d'une exonération de tous droits au profit de l'État.

V. Échanges d'immeubles situés à l'étranger

280

Le tarif édicté par l'article 714 du CGI s'applique sur la valeur du lot le plus important dans le cas d'immeubles tous situés à l'étranger. Mais l'échange d'immeubles étrangers contre des immeubles français est taxé comme une vente d'immeubles situés en France, le droit ordinaire de mutation étant perçu sur la valeur de ces derniers; si une soulte est stipulée, elle est soumise au droit de 5% si elle est payée par le titulaire du bien français et au droit ordinaire de vente dans le cas contraire.

Les actes d'échange d'immeubles tous situés à l'étranger sont assujettis éventuellement à la formalité de l'enregistrement en raison de leur forme (BOI-ENR-DMTOI-10-10-10 au III § 310 à 370). Ils donnent alors ouverture sur la valeur du lot le plus fort au droit prévu à l'article 714 du CGI.

290

Quant aux échanges d'immeubles français contre des immeubles étrangers, ils échappent à la formalité unique et sont soumis au droit de vente d'immeubles au tarif prévu pour les immeubles français. Si l'échange comporte une soulte s'imputant sur un immeuble étranger, elle est assujettie au droit prévu à l'article 714 du CGI. Par contre, si la soulte s'impute sur des immeubles français, l'opération est entièrement assimilée à la vente des immeubles français.

300

Bien entendu, la publication de la mutation des immeubles français au service de publicité foncière ne donne lieu au paiement d'aucune taxe.

VI. Échanges faits par l'État, les régions, les départements, les communes et certains établissements publics

A. Échanges d'immeubles faits par l'État

310

Les échanges faits par l'État et les établissements publics, scientifiques, d'assistance et de bienfaisance de l'État, ainsi que par les établissements publics fonciers créés en application du chapitre I, du titre II, du livre III de la partie législative du code de l'urbanisme (code de l'urbanisme, art. L. 321-1 à code de l'urbanisme, art. L. 321-13) (BOI-ENR-DMTOI-10-80-10) sont exonérés des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière. Toutefois, les soultes payées à l'État ou aux établissements susvisés donnent ouverture à la taxe de publicité foncière au taux prévu pour les ventes (CGI, art. 1040).

320

Les échanges faits pour le compte de l'État par un établissement public d'aménagement ne sont pas susceptibles de donner ouverture aux droits d'enregistrement et à la taxe de publicité foncière en raison des dispositions de l'article 1040 du CGI.

En revanche, les échanges faits pour son propre compte par un tel établissement ne bénéficient d'aucune mesure particulière et sont donc imposables dans les conditions de droit commun.

Sur le statut juridique de ces établissements, BOI-ENR-DMTOI-10-80-10.

B. Échanges d'immeubles réalisés par les communes ou syndicats de communes, les établissements publics fonciers locaux, les départements, les régions, et par les établissements publics communaux, départementaux ou régionaux

330

Il est admis que les dispositions de l'article 1042 du CGI sont applicables en cas d'échange avec soulte entre un particulier et ces collectivités, la soulte devant être à la charge de ces dernières. L'exonération de la taxe de publicité foncière est acquise pour les deux parties à l'acte (BOI-ENR-DMTOI-10-80-10).

Lorsque la soulte est à la charge du particulier, les droits sont dus par ce dernier dans les conditions de droit commun.

Remarque : Cette tolérance est également applicable aux établissements publics d'aménagement lorsqu'ils agissent pour le compte des collectivités locales et établissements publics locaux visés à l'article 1042 du CGI.

C. Échanges d'immeubles faits par le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres

340

Les échanges réalisés par le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres d'immeubles situés dans les zones définies à l'article L. 322-1 du code de l'environnement sont exonérés des droits

d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière (CGI, art. 1041).

L'exonération de droits de mutation s'applique aux échanges purs et simples ainsi qu'aux échanges avec soulte lorsque cette dernière est payée par le Conservatoire. Elle ne peut bénéficier aux échanges avec soulte lorsque la soulte est payée au Conservatoire. Dans ce cas, l'acte est soumis à la taxe de publicité foncière au taux prévu pour les ventes.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 24/04/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3104-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTOI-20-30-20180704