



Direction de l'intérieur et de la justice

Münstergasse 2
Case postale
3000 Berne 8
+41 31 633 76 78 (téléphone)
+41 31 634 51 54 (télécopie)
info.ra.dij@be.ch
www.be.ch/oj-dij

Notre référence: 2020.DIJ.8520

Décision sur recours du 25 octobre 2022

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

Für das nachträgliche Steuerbefreiungsverfahren konkretisiert Art. 17a Abs. 1 HStG die Mitwirkungspflicht dahingehend, dass die Erwerberin bzw. der Erwerber den Nachweis der Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HStG dem Grundbuchamt innert Frist unaufgefordert zu erbringen hat. Verpasst eine gesuchstellende Person die Frist, fällt die Stundung automatisch dahin, selbst wenn die Voraussetzungen gemäss Art. 11b HStG an sich erfüllt wären (E. 4.2).

Impôt sur les mutations: logement destiné à l'usage personnel

Pour la procédure d'exonération a posteriori de l'impôt sur les mutations, l'article 17a, alinéa 1 LIMu concrétise l'obligation de collaborer de telle manière qu'il incombe à la personne acquéreuse de démontrer spontanément au bureau du registre foncier, dans le délai imparti, qu'elle remplit les conditions prévues à l'article 11b LIMu. Si une personne requérante manque le délai, le sursis devient automatiquement caduc quand bien même les conditions fixées par l'article 11b LIMu seraient remplies (c. 4.2).

Faits

A.

A._____ a fait l'acquisition des immeubles feuillets n^{os} 1000-1, 2000 et 3000-3 sis dans la commune de C._____. Le 11 août 2017, il a requis l'inscription de l'acquisition auprès du Bureau du registre foncier du B._____ (ci-après: bureau du registre foncier). Par la même occasion, il a déposé une demande d'exonération fiscale *a posteriori* et de sursis au paiement de l'impôt sur les mutations au motif que le logement était destiné à son usage personnel. Par décision du 20 septembre 2017, le bureau du registre foncier a accordé le sursis au paiement de 11 880 francs, correspondant au montant de l'impôt sur les mutations,

pour une période de trois ans à compter de la date de l'acquisition. Une hypothèque légale a été constituée et inscrite au registre foncier en garantie du montant de l'impôt sur les mutations.

Par décision du 17 novembre 2020, le bureau du registre foncier a rejeté la demande d'exonération fiscale *a posteriori* du 30 mars 2017. Il a révoqué la décision de sursis et exigé le paiement du montant dû au titre de l'impôt sur les mutations, intérêt et émolument compris, de 13 262 francs 05. Cette décision était fondée sur le fait qu'il avait reçu la preuve de l'usage personnel du logement (datée du 19 août 2020) avec l'attestation de domicile principal (datée du 5 juin 2020) le 24 août 2020.

B.

Par courrier du 9 décembre 2020, A._____ a formé recours auprès de la Direction de l'intérieur et de la justice (ci-après: DIJ) contre la décision rendue par le bureau du registre foncier le 17 novembre 2020, concluant en substance à son annulation et à l'octroi de l'exonération fiscale *a posteriori*.

Dans sa lettre du 6 janvier 2021, le bureau du registre foncier a renoncé à prendre position sur le recours et renvoyé à la décision attaquée.

La Direction de l'intérieur et de la justice considère:

1.

1.1 En vertu de l'article 26, alinéa 1 de la loi du 18 mars 1992 concernant les impôts sur les mutations (LIMu; RSB 215.326.2), la procédure de recours est régie par les dispositions de la loi du 23 mai 1989 sur la procédure et la juridiction administratives (LPJA; RSB 155.21) à moins que la loi n'en dispose autrement. L'article 27 LIMu ne contient pas de disposition relative aux voies de droit permettant d'attaquer les décisions des bureaux du registre foncier relatives à l'exonération fiscale *a posteriori*. Conformément à l'article 62, alinéa 1, lettre a LPJA, la DIJ connaît des recours formés contre des décisions rendues par les bureaux du registre foncier. La DIJ est dès lors compétente pour statuer sur le recours contre la décision rendue par le bureau du registre foncier le 17 novembre 2020.

1.2 A qualité pour former recours quiconque a pris part à la procédure devant l'autorité précédente, est particulièrement atteint par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (art. 65, al. 1 LPJA). En l'espèce, le recourant a pris part à la procédure devant le bureau du registre foncier, est particulièrement atteint par la décision du 17 novembre 2020 et a un intérêt manifeste à sa modification. Partant, il a qualité pour former recours. Le recours respecte les conditions de forme et a été déposé dans les délais. Il y a donc lieu d'entrer en matière.

2.

Un impôt est dû au canton pour toute acquisition d'immeuble (art. 1 en relation avec les art. 4 et 5 LIMu). La taxation, qui ressortit au bureau du registre foncier, est faite sur la base de la déclaration de la personne imposable et des pièces justificatives jointes à la réquisition d'inscription (art. 16 et 17, al. 1 LIMu).

En vertu de l'article 11a LIMu, l'acquéreur ou l'acquéreuse d'un immeuble peut déposer lors de la réquisition d'inscription au registre foncier une demande d'exonération fiscale intervenant *a posteriori*, s'il ou elle veut faire de cet immeuble son domicile principal. Si la demande n'apparaît pas d'emblée vouée à l'échec, le bureau du registre foncier accorde le sursis au paiement de l'impôt sur les mutations sur les 800 000 premiers francs de la contre-prestation convenue pour l'acquisition de l'immeuble, pour quatre ans au maximum à partir de la date d'acquisition de l'immeuble (art. 11a, al. 2 et 3 en relation avec l'art. 17, al. 2 LIMu).

L'impôt qui a fait l'objet d'un sursis n'est pas perçu lorsque l'immeuble sert de domicile principal à son acquéreur ou à son acquéreuse, est utilisé personnellement par l'acquéreur ou l'acquéreuse pendant au moins deux ans, sans interruption, et exclusivement à des fins d'habitation (art. 11b, al. 1 LIMu). Il convient d'élire le domicile principal dans le bâtiment prévu, si celui-ci existe déjà, dans un délai d'un an à compter de l'acquisition de l'immeuble. Si le bâtiment est à construire, il doit être habité dans les deux ans qui suivent l'acquisition de l'immeuble (art. 11b, al. 2 LIMu). Dans des cas exceptionnels et motivés, le bureau du registre foncier peut prolonger ces délais (art. 11b, al. 2 LIMu).

L'acquéreur ou l'acquéreuse doit spontanément prouver au bureau du registre foncier, avant l'expiration du sursis selon l'article 17, alinéa 2 LIMu, que toutes les conditions d'une exonération fiscale selon l'article 11b LIMu sont réunies ou qu'elles le seront à la date de l'expiration du sursis (art. 17a, al. 1 LIMu). Si les conditions d'une exonération fiscale sont réunies, le bureau du registre foncier approuve la demande d'une exonération fiscale *a posteriori* (art. 17a, al. 2 LIMu). Si le bureau du registre foncier conclut que les conditions d'une exonération fiscale ne sont pas réunies, il rejette la demande et révoque le sursis (art. 17a, al. 3 LIMu).

3.

3.1 En l'espèce, l'acte contesté est la décision rendue par le bureau du registre foncier le 17 novembre 2020. Dans cette décision, le bureau du registre foncier a révoqué l'exonération fiscale *a posteriori* demandée par le recourant au motif que les documents lui étaient parvenus après l'expiration du sursis seulement.

Le recourant fait valoir qu'il a transmis au bureau du registre foncier tous les documents que ce dernier avait exigés dans son courrier de mai 2020.

3.2 Conformément à l'article 17a, alinéa 1 LIMu, l'acquéreur ou l'acquéreuse doit spontanément prouver au bureau du registre foncier, avant l'expiration du sursis, que toutes les conditions d'une exonération fiscale selon l'article 11b LIMu sont réunies ou qu'elles le seront à la date de l'expiration du sursis. Le bureau du registre foncier n'a pas à procéder à des recherches. Si une personne requérante ne respecte pas le délai, le sursis devient automatiquement caduc même si les conditions prévues par l'article 11b LIMu sont réunies (rapport présenté par la commission du Grand Conseil le 4 mars 2013 relatif au contre-projet direct à l'initiative «Pour en finir avec le renchérissement légal des coûts du logement pour locataires et propriétaires» et à la modification de la loi concernant les impôts sur les mutations [Journal du Grand Conseil du canton de Berne, 2013, annexe 17, commentaires de l'article 17a, alinéa 1, p. 6 et 7]). Au chiffre 4 de la décision de sursis du 20 septembre 2017, il est d'ailleurs indiqué que la personne imposable

doit spontanément prouver au bureau du registre foncier, au plus tard à l'expiration du sursis, que toutes les conditions d'une exonération fiscale selon l'article 11b LIMu sont réunies ou qu'elles le seront à la date de l'expiration du sursis. En application de l'article 17a LIMu, il n'est statué définitivement sur les conditions relatives à l'exonération fiscales *a posteriori* qu'une fois le sursis expiré. L'article 17, alinéa 2 en relation avec l'article 17a, alinéa 1 LIMu définit le sursis comme un délai de péremption. En tant que législation spéciale, ces dispositions priment l'article 25 LPJA. Il n'y a pas lieu de tenir compte des preuves fournies après l'expiration du sursis lors de l'examen de la demande d'exonération fiscale *a posteriori* (cf. jugement du Tribunal administratif 100.2020.106 du 26 mai 2021, c. 4.2 et 4.5, avec renvois).

En l'espèce, le sursis a échoué le 11 août 2020. Malgré la lettre du 2 juin 2020, par laquelle le bureau du registre foncier rappelait expressément la date de l'expiration du sursis, le recourant lui a transmis la preuve de l'usage personnel du logement (datée du 19 août 2020) avec l'attestation de domicile principal (datée du 5 juin 2020) le 24 août 2020 seulement, soit après l'expiration du sursis. Par conséquent, il est légitime que le bureau du registre foncier n'ait pas pris en compte les preuves.

3.3 Partant, c'est à juste titre que le bureau du registre foncier a rejeté la demande d'exonération fiscale *a posteriori* du recourant, révoqué le sursis accordé au paiement de l'impôt sur la mutation (y compris les intérêts et les émoluments) et facturé le montant en question. Le recours s'avère ainsi infondé et doit être rejeté.

4.

Vu l'issue de la procédure, les frais sont mis à la charge du recourant qui succombe (art. 108, al. 1 LPJA). Ces frais sont fixés de manière forfaitaire à 2000 francs en application de l'article 19, alinéa 1 de l'ordonnance du 22 février 1995 fixant les émoluments de l'administration cantonale (OEmo; RSB 154.21). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 108, al. 3 LPJA).

Pour ces motifs, la Direction de l'intérieur et de la justice décide:

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de la procédure de recours devant la Direction de l'intérieur et de la justice, d'un montant forfaitaire de 2000 francs, sont mis à la charge de A._____. La facture sera envoyée par courrier séparé dès la date d'entrée en force de la présente décision sur recours.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

