



Notice B: Gain immobilier valable dès 2021

Transferts de propriété à titre gratuit – Report de l'impôt

Art. 131 LI

- ¹ L'imposition du gain immobilier est différée en cas de transfert de propriété par donation, succession (dévolution de l'hérédité, partage successoral, legs) ou avancement d'hoirie.
- ² Les acquéreurs ou les acquéreuses reprennent les obligations fiscales de leurs prédécesseurs juridiques pour l'ensemble des charges fiscales latentes. Les charges fiscales latentes résultent du report de l'imposition de tous les gains réalisés sur l'immeuble.
- ³ L'avancement d'hoirie est également considéré comme gratuit, lorsque la prestation du ou de la cessionnaire consiste exclusivement
 - a en la reprise d'une charge constituée de créances hypothécaires en faveur de tiers;
 - b en la constitution d'un entretien viager en faveur du cédant ou de la cédante ou
 - c en l'engagement de verser des compensations aux cohéritiers et cohéritières.
- ⁴ Lorsque les prestations fournies vont au-delà des exceptions énumérées au 3e alinéa, l'ensemble de l'acte juridique n'est plus considéré comme gratuit.

1 Généralités

En tant que transfert de propriété à titre gratuit, le transfert de patrimoine par donation, succession (dévolution de l'hérédité, partage successoral, legs) ou avance d'héritage (cession à titre d'avancement d'hoirie) constitue un motif de report de l'impôt au sens de l'article 131, alinéa 1 LI.

Un tel motif de report de l'impôt a des conséquences sur la détermination du prix d'acquisition. En effet, la personne qui revend un immeuble qu'elle a acquis à titre gratuit par donation, succession ou avancement d'hoirie pourra en principe faire valoir au titre de **prix d'acquisition la valeur officielle** de l'immeuble à la date de l'acquisition ou les **frais d'investissement assumés par le ou la propriétaire précédente** s'ils sont supérieurs à cette valeur (art. 140, lit. a LI).

L'acquéreur ou l'acquéreuse d'un immeuble par partage successoral ou par avancement d'hoirie reprend en particulier la **charge fiscale latente**, pour autant que la valeur d'imputation soit supérieure à la valeur officielle. En cas de revente de l'immeuble, les compensations versées aux héritières et héritiers ne sont pas considérées comme des frais d'investissement pas plus qu'elles ne sont déductibles du produit de la vente. C'est pourquoi il importe de tenir compte des impôts latents pour fixer les valeurs des biens partagés entre les parties et les valeurs d'imputation lors du partage successoral ou de l'avancement d'hoirie.

De surcroît, l'acquéreur ou l'acquéreuse reprend l'ensemble des charges fiscales latentes du ou de la propriétaire précédente qui résultent du report de l'imposition des gains réalisés (par exemple, en cas de remploi). Par voie de conséquence, le gain brut pour lequel le ou la propriétaire précédente a bénéficié d'un report de l'impôt est imposé en cas de revente à moins qu'il y ait à nouveau un motif de report de l'impôt (art. 131, al. 2 en relation avec l'art. 136 LI).

Les transferts de propriété à titre gratuit **n'interrompent pas la durée de possession** (art. 144, al. 2 LI).

2 Avance d'héritage

Les personnes bénéficiaires d'un **avancement d'hoirie** sont des **héritiers légaux ou institués**. Les avancements d'hoirie sont considérés comme gratuits à condition que le cédant ou la cédante ne reçoive **aucune** contre-partie financière.

Selon l'article 131, alinéa 3 LI, les avancements d'hoirie sont tout de même considérés comme gratuits si la prestation du ou de la cessionnaire consiste exclusivement

- en la reprise d'une charge constituée de créances hypothécaires en faveur de tiers,
- en la constitution d'un entretien viager en faveur du cédant ou de la cédante,
- en l'engagement de verser des compensations aux cohéritiers et cohéritières.

De même, les avancements d'hoirie effectués avec **réserve** d'usufruit, de droit d'habitation ou de droit de jouissance selon l'article 781 CCS en faveur du cédant ou de la cédante (ou de l'époux de la cédante/de l'épouse du cédant) sont fiscalement considérés comme gratuits pour autant qu'ils soient inscrits de manière permanente au registre foncier.

Une **valeur d'imputation** peut être fixée en vue du partage successoral ultérieur et une hypothèque peut être constituée en faveur des cohéritiers et cohéritières pour la garantir (art. 824 CCS). Du point de vue du report de l'impôt, les cédules hypothécaires ne peuvent **pas** servir de sûretés. Les cédules au porteur n'ayant pas fait l'objet d'une mise en gage doivent être inscrites non grevées au nom du ou de la cessionnaire.

La gratuité d'un transfert se détermine non pas en fonction de la dénomination donnée au contrat par les parties contractantes, mais en fonction de son contenu.

Les conditions régissant les avancements d'hoirie valent également pour les **donations faites à des héritiers et héritières légaux ou institués**.

Les **conditions** énumérées à l'article 131, alinéa 3 LI ne sont en particulier **pas remplies** lorsque

- le cédant ou la cédante et le ou la cessionnaire n'ont pas de vocation héréditaire;
- il y a fixation d'un **prix** de cession, le cédant ou la cédante acquérant de la sorte un droit de son vivant;
- le ou la cessionnaire s'engage à reprendre à sa charge d'autres dettes (exemple: prêts) que les hypothèques en faveur de tiers;
- la valeur d'imputation est garantie par des cédules hypothécaires en faveur du cédant ou de la cédante;
- le ou la cessionnaire s'engage à verser une rente ou une autre prestation périodique au cédant ou à la cédante;
- le cédant ou la cédante augmente les dettes hypothécaires juste avant la cession et dispose librement des liquidités dégagées de la sorte;
- il y a compensation d'une créance détenue par le ou la cessionnaire envers le cédant ou la cédante.

Lorsque le ou la cessionnaire s'engage à fournir de telles prestations, **l'ensemble** de l'acte juridique n'est plus considéré comme gratuit (art. 131, al. 4 LI).

Pour les **donataires qui n'ont pas qualité d'héritier ou d'héritière**, l'impôt sur la donation ne peut être reporté qu'à la condition qu'ils n'aient fourni absolument aucune contre-prestation au donateur ou à la donatrice (pures donations).

3 Procédure de taxation

Lorsqu'une procédure de taxation a été introduite par l'envoi d'une déclaration d'impôt Gain immobilier et que la personne contribuable estime réunir les conditions lui permettant de bénéficier d'un report de l'impôt au sens de l'article 131 LI, elle peut recourir à la **procédure simplifiée** suivante: Elle déposera dans le délai imparti sa déclaration d'impôt Gain immobilier **datée et signée** en y **joignant une copie du contrat** de donation ou de cession ou du contrat concerné auprès de l'Intendance des impôts du canton de Berne, Impôt sur les gains immobiliers.

L'Intendance des impôts se réserve expressément le droit de réclamer tout autre document, si nécessaire.