



## Nouvelle loi sur les droits de mutations (LDM) – entrée en force le 01.01.2013

### Conséquences pratiques sur la tenue du registre foncier

#### Art. 6 lit. a LDM

Dans les actes de vente, les **meubles** ne peuvent plus être soumis à l'impôt; il s'agit d'un objectif des rédacteurs du projet de loi. Le précédent chef de service a constaté à ce sujet lors de la séance des conservateurs du 01.12.2004 qu'un des buts de la nouvelle LDM est de : « supprimer le cas des ventes mobilières ».

Le TF a rendu un arrêt du 20.12.1972 G. SA c/Conseil d'Etat du Valais (ATF 98 la 657 ss). On en a tenu compte. L'arrêt dit ceci : « en effet, alors même que la loi vise tous les actes de transfert mobilier, seuls certains d'entre eux sont effectivement soumis au droit de timbre. Le Conseil d'Etat ne le conteste pas; il reconnaît que les dispositions légales sont appliquées en fait chaque fois qu'un contrat est soumis à l'enregistrement, tandis que de nombreux actes sous seing privé échappent au droit de timbre, malgré l'obligation des parties de les présenter à l'estampillage...

Or, en l'espèce, le Conseil d'Etat manifeste dans sa réponse qu'il n'est nullement décidé à prendre les mesures qui s'imposent pour que la loi soit appliquée dans tous les cas, et non seulement dans ceux où les actes doivent être soumis à un bureau de l'Etat pour l'enregistrement. »

Reste la question de l'imposition **des accessoires (die Zugehör)** qui peuvent être mentionnées au registre foncier conformément à l'art. 946 al. 2 CC. Il est justifié de continuer à imposer les accessoires selon l'arrêt publié dans RVJ 1988 p. 75. Il s'agit dans cet arrêt du transfert de certificats d'actions d'Hotel X. SA qui octroie un droit d'utilisation sur un appartement et un studio dans un bâtiment d'appartements exploités en la forme hôtelière. Le Tribunal cantonal a reconnu dans cet arrêt la qualité d'accessoires aux meubles des appartements comme mobilier de l'hôtel en appliquant l'ancien art. 168 LACC (**nouvel art. 140 LACC**).

L'art. 140 a la teneur suivante :

« Sont réputés accessoires selon l'usage local valaisan, dans les limites du code civil suisse :

1. les effets mobiliers attachés à un fonds à perpétuelle demeure, tels que clés, glaces, tableaux et autres ornements d'une habitation;
2. ...
3. dans les fonds industriels, les objets servant à l'exploitation, tels que mobilier d'hôtel, moteurs et autres machines, s'ils ne sont pas déjà partie intégrante de l'immeuble;
4. ... ».

L'art. 6 al. 1 LDM dit intentionnellement que seuls les actes authentiques transférant juridiquement ou économiquement la propriété immobilière doivent être imposés; on

parle uniquement de propriété de façon à ce que les cas particuliers puissent être pris en compte, justement comme la réglementation sur les accessoires.

Sont également imposées les **parties intégrantes (die Bestandteile)** des immeubles au sens de l'art. 642 CC. Toutefois, l'application du droit sera significativement plus difficile qu'auparavant. Pour que l'assiette de l'impôt puisse être rapidement déterminée, le montant des meubles devrait être admis jusqu'à un pourcentage du prix d'acquisition établi forfaitairement, dans la mesure où la valeur des meubles est mentionnée séparément. Au-delà de ce pourcentage (7%), un inventaire devrait être exigé, signé de l'acquéreur et de l'aliénateur (ou d'autres documents, comme des factures, etc.), afin de différencier entre meubles et parties intégrantes des immeubles.

#### Art. 6 lit. f LDM

La Commission du Grand Conseil à la 2<sup>ème</sup> lecture de la LDM (2<sup>ème</sup> Commission) a unanimement décidé lors de la séance du 10.02.2011 de reprendre dans la LDM la notion de la **société immobilière** décrite dans l'arrêt du Tribunal fédéral du 21.01.2010 B. N. B.V. c/Conseil d'Etat du Valais (ATF 2C\_641/2009 cons. 5.1). Le Grand Conseil n'en a plus reparlé lors de la 2<sup>ème</sup> lecture et a repris par conséquent cette notion de la société immobilière.

Lors de débats de la 2<sup>ème</sup> Commission, il a été décidé de ne pas élargir la notion de société immobilière et pour ne pas reprendre dans la LDM la notion de société immobilière de l'époque qui faisait que toutes les sociétés possédant des immeubles étaient assimilées à des sociétés immobilières.

Egalement, lors des débats de la 2<sup>ème</sup> Commission, il a été admis que toutes les formes de sociétés suisses ou étrangères tombaient sous la notion de société immobilière. Pour ces sociétés, il fallait appliquer une même mesure en ce sens que les transferts qu'ils soient juridiques ou économiques devaient être traités de façon égale.

Lors de la séance de la 2<sup>ème</sup> Commission du 04.04.2012, il a été décidé que **tous les transferts de parts dans des sociétés immobilières**, y compris les participations minoritaires sans pouvoir de disposition sur les immeubles de la société, devaient être imposé proportionnellement. Le Grand Conseil a repris cette décision dans la loi. Le pouvoir de disposition sur les immeubles n'est ainsi pas déterminant; ça ne dépend ni d'une participation majoritaire ni du droit de vote dans les assemblées ni de droits de jouissance ou d'autres droits sur des droits de participation.

Seul est déterminant le transfert de parts dans les sociétés immobilières déterminé purement par le calcul mathématique. **Le transfert partiel est imposé au pro rata.**

Même le **rachat des parts** par la société immobilière elle-même est imposable.

## Exemples de transferts de parts :

**a. Transfert du 100% des parts**

Prix d'acquisition des parts		1'000'000
<b>plus</b>		
+dettes hypothécaires	200'000	
+dettes de la société (passifs sans le capital propre) p.ex. emprunts, créanciers, passifs transitoires, impôts latents, etc.	100'000	<u>+ 300'000</u>
		1'300'000
<b>moins</b>		
-valeur des actifs non immobiliers (actifs sans immeubles)		<u>- 200'000</u>
 prix d'acquisition déterminant pour les immeubles (= base du calcul de l'impôt)		 <b>1'100'000</b>

**b. Acquisition d'une participation majoritaire**

Acquisition de 60% des parts		
Prix d'acquisition des parts		<u>600'000</u>
<b>plus</b>		
+dettes hypothécaires	200'000	
+dettes de la société (passifs sans le capital propre) p.ex. emprunts, créanciers, passifs transitoires, impôts latents, etc.	100'000 dont 60%	<u>+ 180'000</u>
		780'000
<b>moins</b>		
-valeur des actifs non immobiliers (actifs sans immeubles)	200'000 dont 60%	<u>- 120'000</u>
 prix d'acquisition déterminant pour les immeubles (= base de calcul de l'impôt)		 <b>660'000</b>

**c. Acquisition d'une participation minoritaire**

Acquisition de 30% des parts		
Prix d'acquisition des parts		300'000
<b>plus</b>		
+dettes hypothécaires	200'000	
+dettes de la société (passifs sans le capital propre) p.ex. emprunts, créanciers, passifs transitoires, impôts latents, etc.	100'000 dont 30%	<u>+ 90'000</u>
		390'000
<b>moins</b>		
-valeur des actifs non immobiliers (actifs sans immeubles)	200'000 dont 30%	<u>- 60'000</u>
 prix d'acquisition déterminant pour les immeubles (= base de calcul de l'impôt)		 <b>330'000</b>

### Art. 6 lit. g LDM

Il s'agit ici du transfert de propriété économique qui a donné naissance à différentes applications du droit de timbre. Maintenant, on applique un impôt proportionnel selon l'art. 14 LDM. La base de calcul de l'impôt est constituée par la **contre-prestation pour l'acquisition du droit** (RDAF 2008 p. 288 ss).

Si le droit est acquis gratuitement, une valeur doit aussi être indiquée. Si ce ne devait pas être le cas, la taxation doit être faite selon une appréciation consciencieuse, conformément à l'art. 25 LDM.

### Art. 7 LDM

Comme mentionné ci-dessus, la notion de société immobilière sous lit. a été repris textuellement de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_641/2009 cons. 5.1.

La question de savoir s'il s'agit d'une société immobilière se détermine en premier lieu par le but statutaire respectivement effectif de la société. Chaque cas particulier est examiné.

En général, on peut retenir :

- Que les immeubles doivent être pris en considération dans les actifs du bilan à leur valeur commerciale, et non à leur valeur comptable;
- Que les exigences selon lesquelles les actifs doivent « en général être constitués à raison de deux tiers de biens immobiliers et son bénéfice provenir à raison de deux tiers au moins de ces activités » doivent être remplies cumulativement;
- Qu'on a à faire à une société immobilière si la société d'exploitation avec immeubles abandonne l'exploitation;
- Qu'il s'agit d'une société immobilière au sens de la LDM même si la société a été analysée dans le cadre d'une **restructuration** comme **exploitation ou partie d'exploitation** au sens de la circulaire no 5 de l'Administration fédérale des contributions du 01.06.2004;
- Qu'une société dont la propriété foncière constitue pour l'essentiel la base d'immeubles nécessaires à l'exploitation est une société d'exploitation (ATF 2C\_355/2009 cons. 5.1);
- Qu'il importe peu que la société immobilière soit cotée en bourse ou non;
- Qu'il n'est pas déterminant de savoir si l'aliénateur conserve ses parts de sociétés immobilières dans sa **fortune privée** ou dans sa **fortune commerciale**;
- Que la durée de propriété des droits de participation ne joue pas de rôle.

La loi reprend expressément à la lit. b que les transferts de parts dans une holding et/ou une maison-mère, dont les sociétés-filles sont immobilières, sont imposables.

L'analyse globale d'une société-holding et/ou d'une société-mère n'a cependant pas lieu, on intervient directement au niveau des sociétés-filles comme si les parts de celles-ci étaient transférées.

Les parts des sociétés immobilières détenues à titre fiduciaire ne peuvent être reconnues que si les conditions de la brochure : Rapports de fiducie (S-02.107) de l'Administration fédérale des contributions sont remplies, en ce sens que les parts détenues fiduciairement doivent être annoncées au service lors du rapport de fiducie.

L'application du droit ainsi que la taxation des sociétés immobilières imposées par le service est en concordance avec l'Administration cantonale des contributions, section Gains immobiliers. Excepté que, lors de l'impôt sur les gains immobiliers et à la suite de dispositions légales différentes, seules sont imposées les aliénations de parts dans les sociétés immobilières lorsque les parts appartiennent à la fortune privée de l'aliénateur. Excepté que, lors des droits de mutation, la durée de propriété ne joue pas de rôle, l'application du droit n'en fait pas de différence.

Dans les **sociétés actionnaires-locataires (Mieteraktiengesellschaften)**, imposées en principe par les offices du registre foncier, la contre-prestation déterminante de l'acquisition des immeubles correspond en général au prix de vente. Si dans l'acte de vente, des dettes contre la société doivent être reprises, elles sont ajoutées au prix de vente (ATF 95 I 139 ss).

#### Art. 8 LDM

Désormais, le droit de gage immobilier est imposé.

L'art. 26 de la loi sur le droit de timbre du 14.11.1953 (LT) concernant l'exonération du droit de timbre n'a pas été repris. Ne reste donc que la disposition de droit transitoire de l'art. 40 LDM, selon laquelle lors de la transformation d'une hypothèque ou d'une obligation hypothécaire au porteur en une cédule, l'impôt est exonéré à concurrence du **montant de l'inscription (non pas à concurrence du solde dû comme jusqu'ici)**, pour autant que créancier et objet de gage demeurent identiques.

Une cédule radiée et remplacée par une autre entraîne un nouvel impôt sur la totalité ; comme déjà dit, la base légale pour l'exonération n'existe plus.

La raison pour laquelle le « remplacement de l'objet du gage » a été introduit dans la loi vient de l'arrêt du Tribunal fédéral du 28.08.1991 (B. c/Registre foncier Monthey; ATF 2P. 335/1990) : **changement de l'objet de gage à la fin d'une promotion pour un emploi dans une nouvelle promotion**. La proposition du SVPO/Freie Wähler-Fraktion de prévoir un impôt fixe de Fr. 50.— pour le changement de l'objet de gage et les états de fait semblables a été expressément rejetée en deuxième lecture par le Grand Conseil. Cette proposition se fondait sur la pratique dans quelques registres fonciers d'exonérer de l'impôt le changement de l'objet du gage si l'objet du gage échangé restait **un logement principal**. Ces cas-là doivent être désormais imposés.

Les **extensions de gage** sont exonérées de l'impôt proportionnel. **Dans l'application de la loi, il faut alors faire la différence entre l'extension de gage et le remplacement de l'objet du gage soumis à l'impôt proportionnel**. Si l'immeuble entrant en plus dans la garantie du gage dépasse la moitié de la valeur cadastrale de l'objet de gage primitif, l'impôt sur le gage est alors prélevé sur le montant totale.

#### Art. 11 lit. b LDM

La **prestation annuelle** de la dernière phrase de cette disposition ne concerne que le troisième et dernier alinéa :

- lorsque les prestations périodiques ont été convenues jusqu'au décès de l'ayant droit, la **prestation annuelle** est multipliée par le nombre des années d'espérance de vie selon les tables de calcul de rentes (taux de rente de 4%).

Il s'agit d'une erreur rédactionnelle qui sera modifiée dans le Recueil officiel. Dans le troisième et dernier alinéa, les différentes applications du droit ont été uniformisées dans le canton en ce sens que la prestation annuelle doit s'élever au moins à 4% de la valeur cadastrale de l'immeuble.

#### Art. 11 lit. e LDM

Lors des débats de la 1<sup>ère</sup> Commission et des amendements à la 1<sup>ère</sup> lecture, la partie de phrase « **sauf justification contraire** » a été ajoutée. Le Grand Conseil a accepté cette modification. Cette justification doit cependant être faite par une attestation officielle (autorités LDFR, commissions communales de taxation). Cette partie de phrase se trouve également dans l'art. 11 lit. f LDM concernant l'échange.

#### Art. 11 lit. f LDM

Les différentes applications de la loi sur le timbre ont été uniformisées pour tout le territoire du canton.

Pour l'échange, quatre possibilités doivent être distinguées :

1. Le contrat d'échange **indique les valeurs d'immeubles** et les considère comme **équivalentes**.  
Les droits de mutation doivent être prélevés sur le **double de la valeur la plus élevée**.
2. Le contrat d'échange **n'indique pas les valeurs d'immeubles**, mais indique qu'elles sont **équivalentes**.  
Les droits de mutation doivent être prélevés sur le **double de la valeur cadastrale la plus élevée**.
3. Le contrat d'échange indique les **valeurs d'immeubles** et une **soulte**.  
Les droits de mutation doivent être prélevés sur le **double de la valeur la plus basse plus la soulte**, mais au minimum sur les valeurs cadastrales des immeubles.
4. Le contrat d'échange **n'indique pas les valeurs d'immeubles**, mais mentionne néanmoins une **soulte**. Les droits de mutation doivent être prélevés sur le **double de la valeur cadastrale la plus basse plus la soulte**, mais au minimum sur les valeurs cadastrales des immeubles.

Si les droits de mutation sont calculés comme indiqué, la plupart des cas devrait être réglée ; par ailleurs, la disposition indique expressément que c'est la valeur effective des immeubles échangés qui constitue la règle. Si les valeurs cadastrales devaient s'écarter de manière significative des valeurs effectives, la taxation doit être effectuée sur la base d'une appréciation consciencieuse selon l'art. 25 al. 2 LDM.

#### Art. 11 lit. g LDM

« Il n'existe dans l'actuelle loi sur le timbre aucune disposition expresse à cet égard. Si, en plus du contrat de vente concernant un immeuble, un contrat d'entreprise est encore conclu à teneur duquel le vendeur doit ériger un bâtiment sur l'immeuble et que les deux affaires juridiques dépendent ainsi l'une de l'autre, de sorte que sans la

conclusion de l'une l'autre n'aurait pas lieu, et de telle sorte que l'affaire soit équivalente dans son résultat à la vente d'une maison terminée, l'impôt sur les droits de mutation est également dû sur le paiement convenu dans le contrat d'entreprise (prix du terrain et prix de l'ouvrage). Le calcul des droits de mutation peut prendre pour base la somme du prix de vente et de la rémunération du contrat d'entreprise même lorsque le contrat de vente et le contrat d'entreprise ont été conclus dans le temps de manière séparée ou si la réalisation du contrat d'entreprise est encore en préparation ou a déjà commencé.

Est déterminant le fait que sur la base de circonstances concrètes prises dans leur ensemble, l'on doit supposer que le sol forme avec la maison construite clé en main effectivement et économiquement l'objet de l'acquisition. Reste à faire remarquer qu'il est peu important que vendeur et entrepreneur ne soient pas identiques, car dans cette situation également, le contrat de vente et d'entreprise forment un tout et sont à prendre en considération ensemble pour la taxation de l'impôt. Cette application a été confirmée par les tribunaux, la dernière fois par un arrêt de la plus haute instance du canton du Valais du 15 septembre 2004 (Giroud c/Registre foncier de Martigny). Il y a lieu de mentionner que le notaire est obligé en vertu de l'art. 34 du règlement concernant la loi sur le notariat du 7 septembre 2005 (LN) de consigner dans l'acte l'attestation des parties selon laquelle le contrat de vente de l'immeuble n'est pas lié à un contrat d'entreprise ou à un contrat de vente portant sur une construction future, conclu soit avec le vendeur, soit avec un tiers. » (Message accompagnant le projet de loi sur les droits de mutation et les droits sur les gages [LDM]).

Il faut retenir ici les nombreux cas de la pratique, où habitations et appartements existants sont achetés et rénovés à des coûts considérables, et les cas, en priorité dans les communes touristiques, où même les constructions récentes sont achetées, détruites et remplacées. Par conséquent, il faut aussi être attentif à ce que les actes de vente d'habitations et d'appartements existants contiennent les constatations de l'art. 34 du Règlement concernant la loi sur le notariat. Ces actes aussi peuvent tomber sous le coup de l'art. 11 lit. g LDM.

#### Art. 11 lit. h LDM

Lors de la procédure de consultation, le projet de loi prévoyait que la base de calcul de l'impôt en cas de donations, de legs, de cessions entre époux, d'avances d'hoirie et de partages successoraux était la contre-prestation pour l'acquisition des immeubles, mais au minimum la valeur cadastrale des immeubles. Dans le message, on mentionnait à titre d'exemple la donation mixte et on retenait que la contre-prestation correspondait au solde des dettes, si le donataire reprenait les dettes garanties par des droits de gage et si le solde des dettes s'avérait d'une valeur plus élevée que la valeur cadastrale des immeubles transférés.

Lors des consultations, dans les débats de la 1<sup>ère</sup> Commission et en particulier de la 2<sup>ème</sup> Commission, divers changements ont été décidés à ce sujet, lesquels ont été repris par le Grand Conseil aux art. 6 al. 3, 11 lit. h, 11 lit. i ainsi qu'à l'art. 18 lit. b LDM.

**Ainsi, en cas de donations, de legs, d'avances d'hoirie, de partages successoraux ainsi que de dévolutions à l'hoirie, pour autant qu'ils soient encore imposées, on s'arrête à la valeur cadastrale, même s'il est prévu une contre-prestation plus élevée.**

## Art. 11 lit. j LDM

La 2<sup>ème</sup> Commission a discuté de la question de savoir si un impôt fixe devait être prévu au cas où aucune valeur pour la servitude n'était prévue. Cela a été rejeté. Le Grand Conseil s'est ensuite décidé pour la version valable aujourd'hui. Les parties doivent ainsi indiquer la valeur effective de la servitude.

Pour déterminer la base de calcul de l'impôt en cas de charge foncière, on peut s'en tenir à l'art. 783 al. 2 CC. L'inscription de la charge foncière au registre foncier « indique une somme déterminée ... comme valeur de la charge; si cette dernière consiste en prestations périodiques, sa valeur, à défaut d'autre estimation, est égale à vingt fois le montant des prestations annuelles ».

Si la valeur totale, lors de prestations périodiques ou d'autres calculs, est plus élevée que le montant égal à vingt fois celui des prestations annuelles, l'impôt est alors calculé sur la contre-prestation annuelle fois vingt ans. La 2<sup>ème</sup> phrase de la disposition doit être ici appliquée. On tient compte de la décision du Conseil d'Etat du 21.12.2011 (C. M. AG c/Registre foncier de Sierre).

## Art. 11 lit. k LDM

Lors des débats de la 1<sup>ère</sup> Commission, il a été clairement précisé que ni les rentes viagères ni les entretiens viagers n'étaient imposés, mais seulement les contre-prestations pour l'acquisition des immeubles. Ainsi, on s'arrête à la valeur indiquée par **les parties** pour les immeubles pour autant que celle-ci soit plus élevée que la valeur cadastrale; la valeur cadastrale des immeubles transférés constitue le minimum.

## Art. 11 lit. m et n LDM

Le projet de loi du Conseil d'Etat a expressément prévu que le service procédait au calcul de la base de calcul de l'impôt, après consultation du service spécialisé compétent.

Lors des débats de la 2<sup>ème</sup> Commission, le renvoi au service compétent spécialisé a été jugé superflu; il est juste que le service établisse la base de calcul de l'impôt. Le service doit de toute façon consulter le service spécialisé compétent.

## Art. 11 lit. o LDM

Le Tribunal cantonal a défini dans l'arrêt du 12.03.2004/A1 03 216 (B-T. T. AG c/Grundbuchamt Leuk) la base de calcul de l'impôt lors de contrats d'apports en nature et de reprises de biens; en outre, la 2<sup>ème</sup> Commission a rendu attentif, lors de ses débats, aux art. 628 et 642 CO qui parlent aussi de la contre-prestation.

Si la contre-prestation apportée par l'acquéreur à l'aliénateur (« Erwerber erbrachte, d.h. die dem Veräusserer zufließende Gegenleistung ») pour l'acquisition des immeubles (KGE A1 03 216 cons. 5.5) est plus élevée que la valeur cadastrale des immeubles transférés, cette contre-prestation constitue la base de calcul pour les droits de mutation.

Si la valeur au bilan des immeubles constitue la contre-prestation et que cette valeur est plus élevée que la valeur cadastrale des immeubles, la valeur au bilan constitue la base de calcul de l'impôt.

Si les dettes garanties par gages immobiliers devaient être plus élevées que la valeur cadastrale des immeubles transférés, on doit s'arrêter au montant le plus élevé.

La valeur cadastrale des immeubles transférés constitue toutefois la base de calcul minimale de l'impôt.

#### Art. 11 lit. q LDM

En cas de réalisations forcées et d'enchères, la contre-prestation pour l'acquisition des immeubles constitue la base de calcul de l'impôt. La pratique dans le cadre de la LT donnait lieu à différentes applications. C'est seulement et uniquement ici que la base minimale de calcul de l'impôt, à savoir la valeur cadastrale des immeubles transférés, ne trouve pas application.

L'hypothèse en effet est que la contre-prestation pour l'acquisition des immeubles transférés aboutisse de façon objective. Dans la règle, il doit s'agir d'enchères volontaires ou d'une réalisation forcée publiques où toutes les offres sont admises.

Lors d'enchères privées, la contre-prestation ne pourrait qu'exceptionnellement aboutir de façon objective, par exemple si plusieurs personnes prennent part aux enchères.

Le grand danger est que l'impôt soit contourné et il faut y être attentif.

#### Art. 17 lit. c LDM

Les immeubles acquis par les communes municipales et les bourgeoisies doivent servir à des buts d'utilité publique. Par conséquent, l'impôt fixe ne s'applique que si les immeubles en question se trouvent ou sont transférés dans le **patrimoine administratif** de la commune. Les communes municipales et les bourgeoisies doivent par conséquent fournir une attestation correspondante. La nouvelle loi prévoit que l'impôt fixe pour l'acquisition d'immeubles et la constitution de gages immobiliers peut être perçu.

Les demandes doivent être adressées aux offices du registre foncier.

#### Art. 17 lit. d LDM

Il faut observer que les immeubles en question doivent servir immédiatement et irrévocablement à un but d'intérêt public, général, de bienfaisance et religieux. L'obligation fiscale limitée n'est appliquée que si l'immeuble en question est immédiatement affecté aux buts indiqués ci-dessus; l'utilisation du rendement de fortune (par exemple un rendement du fait de loyers perçus) ne satisfait pas à ces exigences. En outre, les immeubles doivent servir durablement à ces buts.

Il est aussi prévu que l'impôt fixe peut être perçu pour l'acquisition d'immeubles et la constitution de gages immobiliers.

Les requêtes sont à adresser uniquement au service, car elles peuvent être complexes. Déjà sous la LT, les Conservateurs ont renvoyé la plupart du temps les requérants au service.

Ainsi, les documents suivants au moins doivent être fournis à l'avenir :

- Attestation du Service cantonal des contributions au sens de l'art. 79 al. 1 lit. f LF;
- Attestation de l'organe responsable sur le but de l'acquisition et de l'affectation concernant les immeubles en question;
- Statuts et attestations de l'organe responsable sur la preuve irrévocable de l'affectation;
- Description de l'immeuble, plans de construction.

## Art. 38 LDM

À l'origine, le texte de loi était le suivant :

« Les anciennes dispositions restent applicables aux cas d'assujettissement qui se sont réalisés avant l'entrée en vigueur de la loi. La procédure reste régie dans tous les cas par les nouvelles dispositions. »

Ensuite, à la séance de la 2<sup>ème</sup> commission du 21 avril 2012, un nouveau texte a été décidé :

« Les dispositions antérieures restent applicables aux enregistrements effectués avant l'entrée en vigueur de la présente loi. Toutefois, la procédure est régie dans tous les cas par les nouvelles dispositions. »

La raison de cette modification a été la crainte de voir les Conservateurs déborder de demandes.

Néanmoins, des difficultés d'ordre transitoire peuvent survenir pour les actes qui sont soumis à des délais d'enregistrement, en particulier dans les cas suivants :

- **Selon l'art. 32 LT, tous les actes soumis à l'enregistrement doivent être présentés dans les 60 jours, dès qu'ils sont devenus définitifs;**
- **Selon l'art. 33 LT, les testaments et les pactes successoraux doivent être présentés dans les 60 jours suivant leur ouverture.**

Les difficultés de délimitation du droit transitoire pourraient se produire selon les états de fait suivants :

- **Exécution involontairement différée d'un contrat de transfert de propriété conclu**
  - Par exemple, si le contrat de transfert de propriété conclu en 2007, en attente d'une autorisation d'acquisition selon la LFAIE faute de contingents, ne peut être enregistré définitivement et inscrit au registre foncier qu'après l'entrée en vigueur de la LDM, alors les dispositions de la LT restent applicables même après l'entrée en force de la LDM, si elle sont plus favorables au contribuable.
  - C'est également le cas si, quelle que soit la raison objective (entre autres, attestations LDFR, créanciers manquants), un contrat de transfert de propriété n'est ni enregistré définitivement ni inscrit au registre foncier avant l'entrée en vigueur de la LDM; ici aussi, les dispositions de la LT restent applicables après l'entrée en vigueur de la LDM, si elle sont plus favorables au contribuable.
- **Exécution volontairement différée d'un contrat de transfert de propriété conclu**

Si un contrat de transfert de propriété (par exemple un contrat de partage ou un contrat entre époux) est conclu avant l'entrée en force de la LDM et n'est ni enregistré définitivement ni inscrit au registre foncier avant l'entrée en force de la LDM, en violation des délais indiqués ci-dessus dans le but de s'économiser des droits de timbre, alors les dispositions de la LT doivent aussi rester applicables après l'entrée en force de la LDM.

- **Exécution volontairement différée d'un contrat de gage conclu**

Si le contrat de gage est conclu avant l'entrée en force de la LDM et n'est ni enregistré définitivement ni inscrit au registre foncier avant l'entrée en force de la LDM, en violation des délais indiqués ci-dessus et dans le but de s'économiser des droits de timbre, alors les dispositions de la LT doivent aussi rester applicables après l'entrée en force de la LDM.

- **Changement de créancier / cession de créance**

- Le transfert d'une **hypothèque** présuppose le transfert de la créance. Comme il n'y a pas de titre, mais une créance garantie par un gage, les règles de cession relatives au transfert de la créance (art. 164 ss CO) doivent être observées. Un contrat de cession écrit est exigé. Une remarque sur l'acte, pas plus qu'une inscription au registre foncier n'est nécessaire. Lorsque l'acte de cession écrit a été établi sous le régime de la LT et qu'il n'a pas été enregistré dans le délai de 60 jours, les dispositions de la LT restent toujours applicables après l'entrée en vigueur de la LDM;
- Le transfert d'une **obligation hypothécaire au porteur (OHP)** ne nécessite pas d'acte de cession écrit, à la différence d'une hypothèque ordinaire. En lieu et place, il suffit de transmettre le titre au porteur, sans forme particulière. S'il s'avère après l'entrée en vigueur de la LDM qu'une OHP n'a pas été présentée à l'enregistrement dans les 60 jours, les dispositions de la LT restent applicables même après l'entrée en vigueur de la LDM;
- Lors du transfert d'une **cédule hypothécaire**, les conséquences financières sont négligeables.

- **Inscription des dévolutions au nom de l'hoirie/de l'héritier unique**

En vertu de la LT comme de la LDM, les **actes et/ou les écrits** ayant pour effet de transférer juridiquement ou économiquement la propriété sont soumis au droit de timbre respectivement aux droits de mutation; le moment du transfert extratabulaire n'est ici pas déterminant. La LDM s'appliquera quasiment sans exception.

- **Transferts de parts de sociétés immobilières**

Si des transferts de parts de sociétés immobilières ont eu lieu sous l'emprise de la LT et n'ont pas été enregistrés dans les 60 jours, les dispositions de la LT restent applicables même après l'entrée en vigueur de la LDM.

**Toutefois, la procédure est régie dans tous les cas par les nouvelles dispositions.**

Sion, le 05.12.2012

Leander Williner  
Chef de service

