



STEUERINFORMATIONEN

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

INFORMATIONS FISCALES

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

INFORMAZIONI FISCALI

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

INFURMAZIUNS FISCALAS

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS
Associazion da las autoritads fiscalas svizras

D Impôts divers

**Droit de mutation
Novembre 2022**

Droit de mutation

(Etat de la législation au 1^{er} janvier 2022)

Autor:

Team Steuereokumentation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team Documentation
Fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team Documentazione
Fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autur:

Team Documentaziun
Fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern

email: ist@estv.admin.ch

Internet: www.estv.admin.ch

TABLE DES MATIÈRES

1	INTRODUCTION	1
2	DISTINCTION AVEC D'AUTRES IMPÔTS	2
2.1	Distinction par rapport à l'impôt sur les gains immobiliers	2
2.2	Distinction par rapport aux impôts sur les successions et les donations.....	2
2.3	Distinction par rapport aux émoluments et taxes d'enregistrement	2
3	PERCEPTION DU DROIT DE MUTATION	3
3.1	Droit de mutation proprement dit	3
3.2	Emoluments administratifs du registre foncier et des contributions « mixtes »	4
4	OBJET DU DROIT DE MUTATION	5
5	DÉBITEUR DU DROIT DE MUTATION	10
5.1	Principe.....	10
5.2	Exceptions à l'assujettissement.....	10
5.2.1	Exonérations subjectives.....	10
5.2.2	Exonérations objectives	12
6	CALCUL DE L'IMPÔT	19
6.1	Base de calcul	19
6.2	Tarifs.....	21
6.2.1	Droit de mutation.....	22
6.2.2	Emoluments	24

Abréviations

CC	Code civil suisse
LDFR	Loi fédérale sur le droit foncier rural
LFus	Loi fédérale sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine
LHID	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et communes
LOGA	Loi sur l'organisation du gouvernement et de l'administration
ORF	Ordonnance sur le Registre foncier

Cantons

AG	Argovie	NW	Nidwald
AI	Appenzell Rhodes-Intérieures	OW	Obwald
AR	Appenzell Rhodes-Extérieures	SG	St-Gall
BE	Berne	SH	Schaffhouse
BL	Bâle-Campagne	SO	Soleure
BS	Bâle-Ville	SZ	Schwyz
FR	Fribourg	TG	Thurgovie
GE	Genève	TI	Tessin
GL	Glaris	UR	Uri
GR	Grisons	VD	Vaud
JU	Jura	VS	Valais
LU	Lucerne	ZG	Zoug
NE	Neuchâtel	ZH	Zurich

1 INTRODUCTION

Le droit de mutation est un **impôt frappant les transactions juridiques** ayant pour objet le transfert d'une personne à une autre d'un droit de propriété constitué sur des biens immobiliers (**transfert de propriété immobilière**). Il s'agit donc d'une contribution prélevée sur la transaction immobilière en tant que telle.

En Suisse, ce type d'impôt est prélevé par les cantons¹ (et/ou par leurs communes), la Confédération ne percevant aucun droit de mutation. La terminologie utilisée par les lois fiscales cantonales n'est pas uniforme. Suivant le canton, ce droit de mutation porte le nom de « droit » ou d'« impôt », de « contribution » ou encore de « taxe » ou « émolument ».

Seul le droit de mutation perçu dans les cantons de ZH, GL, ZG et SH a véritablement le caractère d'une taxe proprement dite, ou d'émolument du registre foncier.

Dans les autres cantons, le droit de mutation est perçu soit comme un impôt bien distinct, soit encore comme une contribution « mixte ».

Remarque :

Les contributions mixtes sont des contributions publiques qui ont à la fois le caractère d'un impôt et celui d'une contribution causale. S'agissant des droits de mutation, il arrive précisément que des éléments d'impôt et d'émoluments soient associés les uns aux autres. Ainsi, l'émolument d'inscription au registre foncier peut être combiné avec un droit de mutation proprement dit. Dans ce cas, ce droit se caractérise alors de deux manières. Il s'agit, d'une part, de la contrepartie de la mise à contribution de l'autorité (contribution causale) et, d'autre part, il permet d'alimenter la caisse de la collectivité. Il a donc un caractère fiscal, étant donné que l'on exige du contribuable un montant supérieur à celui qui suffirait à couvrir les frais.

¹ Le canton de SZ ne perçoit pas de droit de mutation.

2 DISTINCTION AVEC D'AUTRES IMPÔTS

2.1 Distinction par rapport à l'impôt sur les gains immobiliers

Bien que l'impôt sur les gains immobiliers² se rapporte également à l'aliénation d'un immeuble, il se distingue du droit de mutation par le fait qu'il ne frappe pas l'opération de transfert elle-même, mais uniquement le gain réalisé à cette occasion.

2.2 Distinction par rapport aux impôts sur les successions et les donations

Certains types de transfert sont soumis aussi bien aux impôts sur les successions et les donations³ qu'au droit de mutation. Les impôts sur les successions et les donations sont perçus uniquement sur le transfert de la propriété effectué en vertu du droit successoral ou par une donation, tandis que le droit de mutation est un **impôt général sur les transactions juridiques** qui frappe en principe tout transfert entre vifs à titre onéreux – dans certains cantons même les transferts à titre gratuit – de la propriété immobilière.

Lorsque des immeubles font partie d'une succession ou donation, ils sont en principe soumis aux impôts sur les successions et donations aussi bien qu'au droit de mutation. Cela peut parfois conduire à des cas de rigueur. De nombreux cantons ont par conséquent pris des mesures pour les exclure ou les diminuer, en prévoyant dans leurs lois fiscales l'exonération ou une taxation réduite de l'acquisition de la propriété par voie de succession (*cf. chiffres 5.2.2 et 6.2.2*).

2.3 Distinction par rapport aux émoluments et taxes d'enregistrement

Il s'agit enfin de faire la distinction entre le droit de mutation et les taxes ou émoluments d'enregistrement.

Contrairement à l'**impôt**, perçu **sans contre-prestation**, les **taxes et émoluments** sont la **contre-partie** d'une mise à contribution de l'administration publique (par ex. pour l'enregistrement dans un registre officiel). Toutefois, leur montant ne peut en principe pas dépasser la somme nécessaire à la couverture des frais inhérents à l'acte de l'administration.⁴

Le présent article ne traitant ci-après que du droit de mutation au sens propre du terme, ces taxes et émoluments ne seront pas examinés (*sauf dans les tableaux aux chiffres 3.2 et 6.2.2*).

² Voir l'article « Impôt sur les gains immobiliers », publié dans le recueil [Informations fiscales](#), registre D.

³ Voir l'article « Impôts sur les successions et les donations » publié dans le recueil [Informations fiscales](#), registre D.

⁴ Voir l'article « Distinction entre les impôts et les autres contributions publiques » publié dans le recueil [Informations fiscales](#), registre C.

3 PERCEPTION DU DROIT DE MUTATION

Le droit de mutation est perçu en général par les cantons et, parfois, par les communes également. Lorsque c'est le canton qui prélève l'impôt, les communes participent souvent à son rendement, ou elles peuvent également percevoir des suppléments (limités) à l'impôt cantonal. Dans certains cantons enfin, les communes peuvent percevoir leur propre droit de mutation, mais elles ne sont pas tenues de le faire (impôt communal « facultatif »).

Remarque :

Les droits de mutation sont perçus en plus des émoluments du registre foncier, qui sont normalement soumis aux principes de l'équivalence et de la couverture des frais.

Le tableau suivant expose les dispositions contenues dans les diverses réglementations cantonales.

3.1 Droit de mutation proprement dit

Canton	Impôt cantonal	Impôt communal		Participation de la commune au produit de l'impôt cantonal	Remarques
		obligatoire	facultatif		
BE	X				
LU	X			30 % ¹	¹ 1 % de commission supplémentaire pour frais de taxation et de perception.
OW	X			50 %	
NW	X				
FR	X		X ²		² Les communes peuvent percevoir des « centimes additionnels » jusqu'à concurrence de 100 % de l'impôt cantonal.
SO	X				
BS	X				
BL	X			³	³ Les communes participent par le biais de la péréquation financière cantonale.
AR		X			
AI	X			⁴	⁴ Les districts, les paroisses et les communes scolaires participent à raison de 10 % chacun.
SG		X			
GR			X		Les communes peuvent déterminer le montant du droit de mutation, mais le taux d'impôt ne peut dépasser 2 % au maximum.
TG	X				
VD	X		X ⁵		⁵ Les communes peuvent prélever des « centimes additionnels » jusqu'à concurrence de

Canton	Impôt cantonal	Impôt communal		Participation de la commune au produit de l'impôt cantonal	Remarques
		obligatoire	facultatif		
					50 % de l'impôt cantonal.
VS	X		X ⁶		⁶ Les communes peuvent prélever un impôt additionnel jusqu'à concurrence de 50 % de l'impôt cantonal.
NE	X				
GE	X				
JU	X				

3.2 Emoluments administratifs du registre foncier et des contributions « mixtes »

Canton	Au niveau cantonal	Au niveau communal	Participation de la commune aux recettes	Remarques
ZH	X	--	--	Emoluments d'authentification et du registre foncier.
UR	X	--	--	Emolument du registre foncier (<i>cf. chiffre 1</i>).
GL	X	--	--	Emolument du registre foncier.
ZG	X	--	--	Emolument du registre foncier.
SH	X	--	--	Emoluments d'authentification et d'inscription.
AG	X	--	--	Contribution « mixte » (<i>cf. chiffre 1</i>).
TI	X	--	--	1/8 contribution causale, 7/8 droit de mutation.

4 OBJET DU DROIT DE MUTATION

L'objet du droit de mutation est toujours fondé sur un processus de transaction, à savoir le **transfert** (la mutation) **d'immeubles** sis dans le canton ou dans la commune.

Sur la base de l'[art. 655](#) du [Code civil suisse du 10 décembre 1907 \(CC\)](#), sont généralement considérés comme **immeubles** :

- les **biens-fonds** (voir [art. 2 let. a](#) de l'[Ordonnance sur le Registre foncier du 23 septembre 2011 \[ORF\]](#)) ;
- les **droits distincts et permanents** inscrits au registre foncier (par exemple droits de superficie, droits à une source et autres servitudes) ;
- les **mines** ;
- les **parts de copropriété**.

Dans de nombreux cantons, les accessoires sont traités, du point de vue fiscal, de la même manière que l'immeuble lui-même ([art. 644 al. 2 CC](#)).

L'objet du droit de mutation est défini de manière fort différente dans les lois fiscales cantonales et communales.

Dans certains cantons et communes, seuls les transferts de la propriété relevant du droit civil sont soumis à l'impôt. Cependant, les mutations dites économiques sont également souvent assujetties. Relevons que l'on parle de **transfert économique** lorsque le droit de disposer économiquement d'un immeuble change de main sans que l'acquéreur, du point de vue du droit civil, ne soit investi de la propriété (par exemple en cas d'acquisition de droits de participation à des sociétés ayant des biens fonciers, de droits de superficie, d'opérations en chaîne, etc.).⁵

Souvent, l'objet du droit peut également être la transformation d'une propriété commune ou collective en un régime de copropriété, et inversement. C'est la raison pour laquelle l'impôt est aussi dû, fréquemment, lors de l'entrée dans une société en nom collectif, dans une société en commandite et dans une société simple, ou encore lorsque le contribuable quitte l'une de ces sociétés.

Il est à noter que plusieurs cantons prélèvent des droits lors de la constitution de gages immobiliers. Ces droits peuvent prendre la forme de droit de mutation, de droits d'enregistrement, ou encore de droits de timbre / impôt sur les droits de gage et être, ou non, complétés par le prélèvement d'émoluments fixes, proportionnels ou progressifs du registre foncier ou d'authentification.

Le tableau suivant expose les descriptions de l'objet du droit de mutation selon les différentes lois fiscales cantonales et communales.

⁵ Pour de plus amples détails concernant les transferts économiques, voir l'article « Impôt sur les gains immobiliers », dans le recueil [Informations fiscales](#), registre D.

Définition de l'objet du droit de mutation dans les lois fiscales cantonales et communales

Canton	Objet du droit de mutation
BE	<p>Sont considérées comme des mutations :</p> <ul style="list-style-type: none"> - toute transmission de la propriété fondée sur le droit civil ; - la constitution de droits distincts et permanents en faveur de tiers ; - l'attribution de nouvelles terres et les acquisitions par occupation ou par prescription. <p>Sont en outre assimilés à la transmission de propriété fondée sur le droit civil :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les changements de personnes au sein d'une propriété en main commune ou les modifications des parts ; - l'acquisition de parts sociales dans une société immobilière, dès qu'une participation majoritaire est atteinte ; - la cession de droits découlant d'un contrat de vente ; - le transfert de droits d'emption. <p>Le transfert d'un pouvoir de disposition économique ne constitue pas une mutation ; l'évasion fiscale est réservée.</p>
LU	<p>Tout transfert de la propriété sur des immeubles ou parts d'immeubles.</p> <p>Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les modifications de personnes intervenant dans les relations de propriété commune ; - la modification des rapports de participation, ainsi que la dissolution d'une propriété commune ; - le transfert du droit de disposer économiquement d'un immeuble.
OW	<p>Tout transfert de la propriété sur des immeubles ou parts d'immeubles (y compris les biens mobiliers, si leur somme n'est pas exclue expressément du prix de vente).</p> <p>Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les actes juridiques qui, en ce qui concerne le droit de disposer d'un immeuble, ont les mêmes effets réels et économiques qu'une acquisition ; - la constitution de charges sur des immeubles par le biais de servitudes de droit privé ou de restrictions apportées à la propriété fondées sur le droit public contre rémunération ; - la cessation rémunérée d'un droit d'acquérir un immeuble, l'introduction d'un tiers dans un droit d'emption ainsi que la renonciation à un tel droit contre rémunération.
NW	<p>Tout transfert de la propriété d'immeubles ou de parts de ceux-ci.</p> <p>Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les actes juridiques, qui en ce qui concerne le droit de disposer d'un immeuble, ont les mêmes effets économiques qu'une acquisition. Sont par exemple visées les situations suivantes : <ul style="list-style-type: none"> a. les modifications de personnes intervenant dans les relations de propriété commune, la modification des rapports de participation, ainsi que la dissolution d'une propriété commune ; b. la vente d'une société de capitaux ou d'une coopérative dont l'immobilier constitue l'essentiel des actifs ; c. le transfert d'un droit d'emption ou le fait de devenir partie d'un contrat ou d'un avant-contrat de vente. La renonciation aux droits émanants de tels contrats pour autant qu'elle vise à permettre à un tiers d'acquérir la propriété à un immeuble et que celle-ci soit ensuite transférée au tiers ; - la constitution de charges sur des immeubles par le biais de servitudes de droit privé ou de restrictions apportées à la propriété fondées sur le droit public, pour autant que celles-ci restreignent durablement et de manière importante la libre exploitation ou aliénation des immeubles, et que la charge ait été constituée à titre onéreux.
FR	<p>Sont considérées comme transferts immobiliers :</p> <ul style="list-style-type: none"> - toute acquisition de la propriété juridique d'un immeuble, y compris la constitution de droits distincts et permanents immatriculés au registre foncier ; - la constitution de droits d'usufruit ou d'habitation ainsi que la constitution et la cession de droits de superficie et de droits d'usage de places de parc, de terrasses, de balcons et de locaux annexes ; <p>Le renouvellement et la prolongation des droits ci-dessus ont valeur de constitution.</p> <p>Sont en outre assimilées à des transferts immobiliers :</p>

Canton	Objet du droit de mutation
	<ul style="list-style-type: none"> - l'acquisition résultant d'un changement des personnes au sein d'une communauté en main commune ou d'une modification des parts des personnes composant cette communauté, notamment à l'occasion d'un partage ; - l'exercice d'un droit préalablement acquis portant sur l'exploitation de la substance d'un immeuble, notamment les mines, les carrières, les gravières et les tourbières. - l'acquisition d'une construction consécutive à l'extinction ou au retour relatif à un droit de superficie ; - la cession du droit d'acquérir un immeuble ou une part d'immeuble ainsi que la renonciation à un tel droit ; - la cession d'un droit de préemption et la renonciation à un tel droit ; - l'acquisition, en une ou plusieurs opérations, de la participation majoritaire directe ou indirecte dans une société immobilière, et l'acquisition minoritaire permettant d'accroître sa majorité ; - toute opération juridique effectuée pour éluder le prélèvement de droits ou de centimes additionnels.
SO	<p>Tout transfert du droit de disposer économiquement d'un immeuble. Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le transfert d'un droit d'emption ou de réméré sur un immeuble ainsi que la renonciation d'un tel droit en faveur d'un tiers ; - l'introduction d'un tiers dans un droit d'emption d'un immeuble ; - le transfert de droits de participation à des sociétés immobilières ; - les modifications de personnes intervenant dans les relations de propriété commune ; - la modification des rapports de participation à un immeuble ; - la dissolution d'une propriété commune.
BS	<p>Tout transfert de la propriété portant sur des immeubles ou des parts d'immeubles, y compris l'acquisition lors d'une vente aux enchères, volontaire ou publique. Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le transfert d'un droit de superficie distinct et permanent, qu'un propriétaire foncier établit en faveur d'un acquéreur ; - l'exercice (la réalisation) de droits d'emption ou de réméré ; - la cession d'un droit d'emption ou de réméré ; - la renonciation à titre onéreux à l'exercice de tels droits ; - la subrogation aux droits des acquéreurs originels émanant d'un acte d'acquisition imposable même si les acquéreurs avaient initialement conclu le contrat soit pour eux-mêmes soit pour un tiers à déterminer ultérieurement ; - l'acquisition de droits de participation à des sociétés immobilières.
BL	<p>Tout transfert de la propriété portant sur des immeubles ou des parts d'immeubles. Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les actes juridiques qui, en ce qui concerne le droit de disposer d'un immeuble, ont les mêmes effets économiques qu'une acquisition ; - la constitution de charges sur des immeubles par le biais de servitudes de droit privé ou de restrictions apportées à la propriété fondées sur le droit public, pour autant que celles-ci restreignent durablement et de manière importante la libre exploitation ou aliénation des immeubles, et que la charge ait été constituée à titre onéreux.
AR	<p>Tout transfert de la propriété portant sur des immeubles ou parts d'immeubles. Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les actes juridiques qui, en ce qui concerne le droit de disposer d'un immeuble, ont les mêmes effets économiques qu'une acquisition ; - la constitution de charges sur des immeubles par le biais de servitudes de droit privé ou de restrictions apportées à la propriété fondées sur le droit public, pour autant que celles-ci restreignent durablement et de manière importante la libre exploitation ou aliénation des immeubles, et que la charge ait été constituée à titre onéreux.
AI	<p>Tout transfert de la propriété portant sur des immeubles, ainsi que tout transfert du pouvoir de disposition effective ou économique portant sur des immeubles. Sont en outre assimilées à des transferts les constitutions de charges sur des immeubles par le biais de servitudes de droit privé et de restrictions apportées à la propriété, fondées sur le droit public, pour autant que celles-ci restreignent durablement et de manière importante la</p>

Canton	Objet du droit de mutation
	libre exploitation illimitée ou l'aliénation des immeubles, et que la charge ait été constituée à titre onéreux.
SG	<p>Tout transfert de la propriété portant sur des immeubles ou parts d'immeubles, y compris les accessoires.</p> <p>Sont en outre assimilées à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les transactions juridiques qui, en ce qui concerne le droit de disposer d'un immeuble, ont en fait les mêmes effets réels et économiques que l'acquisition ; - la constitution de charges sur des immeubles par le biais de servitudes de droit privé et de restrictions apportées à la propriété, fondées sur le droit public, pour autant que celles-ci restreignent durablement et de manière importante la libre exploitation ou aliénation des immeubles, et que la charge ait été constituée à titre onéreux. <p>Règles particulières :</p> <ul style="list-style-type: none"> - en cas d'acquisition sous le régime de la copropriété ou de la propriété commune, le droit de mutation est dû proportionnellement au droit de participation ; - si le droit de participation s'accroît, par exemple à la suite du retrait d'un copropriétaire, le droit est dû sur cet accroissement.
GR	<p>Tout transfert du pouvoir de disposition effective ou économique portant sur des immeubles et cela indépendamment d'une inscription au registre foncier.</p> <p>Sont en particulier assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'exercice d'un droit de substitution provenant d'un contrat de vente ou d'un contrat prévoyant un droit d'emption, s'il y a un transfert de propriété ; - le transfert de parts à une société immobilière, si l'acheteur, seul ou avec un conjoint et les enfants mineurs, obtient la majorité des voix ; - la constitution onéreuse de servitudes privées grevant des immeubles ou de restrictions de la propriété relevant du droit public, lorsque celles-ci influencent durablement et notamment la valeur vénale des immeubles ; - l'octroi d'un droit de construire contre un versement unique.
AG	<p>Tout transfert de la propriété portant sur un immeuble ou une partie de celui-ci.</p> <p>Sont en outre assimilées à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la transformation d'une propriété commune en part de copropriété, et inversement ; - toute transformation de société qui a pour conséquence une mutation dans le registre foncier ; - les remaniements parcellaires ; - les corrections.
TG	<p>Tout transfert de la propriété portant sur des immeubles ou parts d'immeubles.</p> <p>Sont en outre assimilées à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les transactions juridiques qui, en ce qui concerne le droit de disposer d'un immeuble, ont les mêmes effets économiques que l'acquisition ; - la constitution de charges sur des immeubles par le biais de servitudes ou d'autres restrictions apportées à la propriété, pour autant que celles-ci restreignent durablement et de manière importante la libre exploitation ou aliénation des immeubles, et que la charge ait été constituée à titre onéreux.
TI	Tout transfert de la propriété sur des immeubles, y compris les accessoires.
VD	<p>Tout transfert entre vifs, à titre onéreux, de la propriété sur des immeubles ou des parts d'immeubles, y compris les accessoires.</p> <p>Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la cession du droit d'acquérir un immeuble ou la renonciation à un tel droit, lorsqu'elle a fait l'objet d'une contre-prestation en faveur du renonçant ; - la constitution, le transfert et l'abandon à titre onéreux de droits réels immobiliers.
VS	<p>Tout transfert de propriété immobilière, et notamment les actes d'achat et d'adjudication.</p> <p>Sont en outre assimilés à des transferts de la propriété immobilière :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les échanges, donations, legs, les fondations et constitutions de dot ; - les contrats d'entretien viager ou de rente viagère ; - les avancements d'hoirie, les actes de dévolution ou de partage de succession ; - les transferts d'actions ou de parts sociales, les transferts de concessions de force hydraulique ;

Canton	Objet du droit de mutation
	<ul style="list-style-type: none"> - les transferts de mines et de carrières ; - les contrats de société (apport d'un immeuble).
NE	<p>Tout acte juridique ou combinaison d'actes juridiques, quelle qu'en soit la forme, ayant pour effet de conférer la propriété à un tiers, juridiquement ou économiquement. Les transferts sont immobiliers lorsqu'ils ont pour objets des immeubles ou des droits sur des immeubles au sens du droit civil (bien-fonds, droits distincts et permanents immatriculés au registre foncier, mines, part de copropriété d'un immeuble).</p>
GE	<p>Tout acte translatif à titre onéreux de la propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit de biens immobiliers.</p> <p>Sont notamment considérés comme tels :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les ventes, substitutions d'acquéreur, adjudications, cessions, apports et reprises de biens immobiliers ; - le transfert d'actions de sociétés anonymes immobilières lorsqu'il est constaté dans un acte présenté obligatoirement ou facultativement à l'enregistrement ; - la constitution ou le transfert d'un droit de superficie distinct et permanent ou d'une servitude de superficie personnelle et cessible, la transformation en droit cessible d'une servitude de superficie incessible, l'extinction du droit de superficie, la constitution d'une servitude de superficie incessible, la constitution d'un droit de construire à titre précaire ou encore d'une charge foncière ; - le transfert d'un immeuble aux associés d'une société en nom collectif ou en commandite ayant pour effet de modifier la proportion des droits des associés.
JU	<p>Toute transmission de la propriété fondée sur le droit civil, y compris les accessoires. Sont en outre assimilés à la transmission de propriété reposant sur le droit civil :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les changements de personnes composant une propriété en main commune ; - la transmission de propriété portant sur des constructions ; - la constitution de droits distincts et permanents ; - la cession de nouvelles terres, la prescription acquisitive et l'acquisition par occupation ; - la cession de droits découlant d'une promesse de vente ou d'un contrat de vente ; - le transfert de droits d'emption ; - l'acquisition de parts sociales dans une société immobilière dès qu'une participation majoritaire est atteinte.

Remarque :

Les cantons de ZH, UR, GL, ZG et SH ne sont pas mentionnés dans ce tableau car ils ne perçoivent qu'un émolument du registre foncier.

Comme déjà mentionné, le canton de SZ ne perçoit pas de droit de mutation et pas d'émolument du registre foncier.

5 DÉBITEUR DU DROIT DE MUTATION

5.1 Principe

En règle générale, c'est à l'**acquéreur** de payer le droit de mutation. Dans quelques cas cependant, le paiement de l'impôt peut incomber **aussi bien à l'acquéreur qu'à l'aliénateur**. L'impôt est alors dû par moitié par chacune des parties. L'acquéreur et/ou l'aliénateur peuvent être aussi bien une personne physique qu'une personne morale.

Dans beaucoup de cantons dont les lois fiscales désignent comme débiteurs du droit soit l'acquéreur, soit l'acquéreur et l'aliénateur, la charge du droit est dans la pratique déterminée sur la base de la convention passée entre les parties.

Si l'une des parties est exonérée de l'impôt, la partie qui ne peut prétendre à l'exonération doit la moitié de l'impôt.

Les réglementations cantonales se présentent de la façon suivante :

- le droit est dû en principe **par l'acquéreur**: BE, LU, FR, SO, BS, VS, NE et JU ;
 - en outre NW, AI, SG, TG et TI, où le vendeur est cependant tenu pour solidairement responsable, ainsi que VD, mais uniquement en l'absence de convention contraire ;
 - en outre les GR, où des accords différents sont admis, pour autant que le cédant ne soit pas exonéré subjectivement ;
- le droit est dû **pour moitié par l'aliénateur et l'acquéreur** : BL.
En outre OW, où le droit peut être dû selon la convention passée entre les parties, lesquelles sont cependant toujours solidairement responsables ;
- le droit est dû **soit par l'acquéreur soit par l'aliénateur**, selon la convention passée entre les parties, lesquelles sont solidairement responsables : AG.
En outre AR, en l'absence de convention, le droit est dû par moitié par chacune des parties ;
- le droit est dû **à l'Etat par le notaire** ayant instrumenté l'acte de mutation, mais il doit être **supporté par l'acquéreur**.
En cas de succession, les droits sont dus par les héritiers. Toutefois, si un notaire procède à un transfert immobilier sans s'être préalablement assuré du paiement des droits de succession afférents à l'immeuble muté, il devient personnellement responsable des droits dus à l'Etat : GE.

5.2 Exceptions à l'assujettissement

5.2.1 Exonérations subjectives

Sont en règle générale **exonérés** de l'impôt :

- la **Confédération** ainsi que **ses établissements, entreprises et fondations non autonomes**, en vertu de l'[art. 62d](#) de [la Loi sur l'organisation du gouvernement et de l'administration du 21 mars 1997 \(LOGA\)](#). A l'exception des immeubles qui ne sont pas directement affectés à des fins publiques.
Comme le droit fédéral prime sur le droit cantonal, il n'est pas nécessaire d'insérer une disposition expresse y relative dans le droit cantonal ;

- le **canton**, les **communes** ainsi que les **collectivités de droit public** relevant du droit cantonal ou communal, en vertu du principe que l'Etat ne saurait se soumettre lui-même à un impôt ;
- les **Eglises nationales** (catholique romaine, catholique chrétienne et protestante)⁶ ainsi que les **institutions d'utilité publique**.

Un certain nombre de cantons possèdent toutefois des divergences par rapport aux principes énumérés ci-dessus. Certains étendent ces exonérations à d'autres bénéficiaires, d'autres au contraire les restreignent :

- sont exonérées les assurances sociales et caisses de compensation suisses (en particulier les assurances-chômage, maladie, vieillesse, invalidité et survivants, à l'exception des sociétés d'assurances concessionnaires), resp. les personnes morales qui poursuivent des buts publics ou d'utilité publique, les personnes morales qui poursuivent des buts culturels sur le plan cantonal ou à l'échelon de toute la Suisse, ainsi que les Etats étrangers pour leurs immeubles sis dans le canton et qui servent exclusivement et directement leurs représentations diplomatiques et consulaires, sous réserve toutefois d'un droit de réciprocité ainsi que les institutions de droit public du canton et des communes, dans la mesure où ils remplissent des tâches souveraines ou légales : SO ;
- quelques cantons connaissent des particularités concernant les institutions d'utilité publique resp. les Eglises nationales :
 - sous réserve des dispositions fédérales, il n'y a aucune exonération subjective expresse. Sur demande, le Conseil d'Etat peut toutefois exempter totalement ou partiellement les institutions d'utilité publique : AG ;
 - pas d'exonération subjective générale des collectivités publiques ni des institutions d'utilité publique, mais exonération du droit de mutation uniquement pour les immeubles qui servent directement à des buts publics : AR.
En outre AI et SG, mais aussi pour les immeubles qui servent directement des buts d'utilité publique ;
 - les Eglises nationales et les institutions d'utilité publique ne sont pas exonérées : NW ;
 - les institutions d'utilité publique ne sont pas exonérées : OW, BL (uniquement sur demande) et TG ;
- d'autres cantons prévoient des restrictions, en ce sens que l'exonération n'est en principe accordée que si la transaction en question concerne des immeubles affectés spécialement à certains buts ou satisfaisant à certaines conditions :
 - les transactions immobilières faites par des personnes morales et des établissements qui sont exonérés des impôts sur le revenu et le capital ne sont exonérées du droit de mutation que si les immeubles en question ont servi ou serviront directement (exclusivement et irrévocablement) à des buts exonérés (buts publics, de culte ou de pure utilité publique) : BL (uniquement sur demande) et GR ;
 - les corporations, fondations et établissements qui sont exonérés de l'imposition sur le bénéfice et le capital ne sont redevables d'aucun droit de mutation si l'acquisition des immeubles est faite directement dans un but public, de pure utilité publique ou de bienfaisance : BS ;
 - les personnes morales de droit public et les institutions d'utilité publiques ne sont exonérées que dans la mesure où l'immeuble en question est affecté exclusivement et irrévocablement

⁶ Dans le canton de GE, les institutions qui poursuivent des buts culturels suffisamment importants, sur le plan national, ou au moins cantonal, peuvent bénéficier de l'exonération fiscale.

à des buts publics ou d'utilité publique. L'exonération s'applique également lorsque le canton contribue financièrement à l'acquisition d'un immeuble ou à la tâche à laquelle celui-ci est destiné : BE et JU ;

- les personnes morales de droit public cantonal ne sont exonérées que pour les immeubles directement affectés à des services publics improductifs. Les institutions de pure utilité publique sont exonérées uniquement pour les immeubles directement affectés au but poursuivi : VD ;
- les communes, les associations de communes, les bourgeoisies et les agglomérations sont exonérées dans la mesure où les immeubles sont directement et durablement affectés à des fins publiques. Les autres corporations et établissements de droit public cantonal ainsi que les institutions d'utilité publique sont exonérés dans la mesure où les immeubles sont directement et durablement affectés à un but d'éducation, d'instruction et de santé publique ou d'aide et de prévoyance sociales. Les corporations ecclésiastiques et les personnes juridiques canoniques reconnues de droit public sont exonérées dans la mesure où les immeubles sont directement et irrévocablement affectés à un but religieux, éducatif ou social : FR ;
- les communes sont exonérées en cas de fusion : JU⁷
- une poignée de cantons possèdent encore d'autres critères de restriction de l'exonération :
 - le canton et ses établissements, les communes et les corporations de droit public ne sont exonérés que lorsque le transfert intervient en relation directe avec l'accomplissement de leurs tâches publiques : OW ;
 - les communes ne sont exonérées que dans la mesure où l'immeuble en question est situé sur le territoire communal ou dans une commune limitrophe. Les institutions ecclésiastiques ou d'utilité publique suisses ne sont exonérées que dans la mesure où elles accomplissent des prestations considérables en faveur des personnes résidant dans le canton, ou lorsque leur canton de domicile accorde la réciprocité. Sont aussi exonérées les organisations ayant pour but la construction de logements à loyer modéré conformément aux prescriptions fédérales et cantonales relatives à l'encouragement à la construction de logements : LU ;
 - en cas de vente et d'échange, les communes, les collectivités publiques, les Eglises et certaines institutions ne sont exonérées, sur demande, que si l'acquisition en question est faite dans un but d'utilité publique, ou dans un but culturel s'agissant des organisations religieuses. En cas de partage, aucune exonération n'est prévue pour ces mêmes institutions publiques ou privées : GE.

5.2.2 Exonérations objectives

En plus des exonérations subjectives, fondées sur la personnalité du contribuable, toutes les lois fiscales prévoient également des **exonérations objectives basées sur le type de transfert** dont il est alors question.

Ces exonérations comportent diverses modalités. C'est ainsi que dans plusieurs cantons et/ou communes, certains transferts de la propriété immobilière sont privilégiés par le biais d'exonérations totales ou partielles de l'impôt. Au nombre de ces exceptions, citons le transfert de la propriété immobilière par succession, la donation et l'échange, le transfert en procédure de réalisation forcée et le transfert au sein de la parenté, etc.

⁷ Dès 2024, la fusion de paroisses sera également exonérée.

D'autres cantons accordent à cet effet des allègements sous la forme de réduction des taux d'impôt (cf. le chiffre 6.2.2).

Remarque :

La perception de droit de mutation cantonal ou communal est exclue, selon l'art. 103 de la [Loi fédérale sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine du 3 octobre 2003 \(LFus\)](#), en cas de restructuration (voir également [art. 8 al. 3](#) ainsi que [art. 24 al. 3 et 3^{quater}](#) de la [Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 \[LHIDJ\]](#)).

Les divers types de transferts exonérés dans les cantons et les communes

Canton	Exonérations en cas de				
	succession	transfert entre proches parents	remaniement parcellaire	procédure de réalisation forcée	autres exonérations
BE	X ¹		X ²		X ³
	<p>¹ En cas de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - acquisition par le conjoint, le partenaire enregistré, les descendants, les enfants du conjoint et les enfants placés, pour autant que le placement ait duré au moins deux ans ; - succession, de liquidation du régime matrimonial ou de donation ; - donation mixte à un parent ou en cas de cession à titre d'avancement d'hoirie, lorsque 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 ou en l'engagement de verser des compensations aux cohéritiers et cohéritières. - acquisition d'immeubles à fin de résidence principale, il est possible de demander une exonération rétroactive de la première tranche de CHF 800'000 de la contrepartie lors de l'enregistrement dans le registre foncier. Cet usage doit durer au moins deux ans sans interruption. <p>² Y compris les modifications apportées au registre foncier à la suite du remaniement parcellaire d'un terrain à bâtir.</p> <p>³ En cas de transferts découlant ou par suite de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - liquidation du régime matrimonial; - transformation d'une propriété commune en copropriété et vice-versa, sans que ni les personnes ni leurs parts respectives changent. 				
LU	X ⁴	X ⁵	X ⁶		X ⁷
	<p>⁴ Dévolution, partage successoral, legs.</p> <p>⁵ Transactions entre époux, également suite à la liquidation du régime matrimonial, entre partenaires enregistrés, entre concubins qui vivent ensemble depuis au moins deux ans, ainsi qu'entre parents en ligne directe, ascendante et descendante, y compris le partenaire (conjoint, partenaire enregistré ou concubin).</p> <p>⁶ Réunions parcellaires, rectifications de frontières ou remaniements de terrains à bâtir, pour autant que ceux-ci soient réalisés avec le concours des autorités, dans le cadre d'une procédure prévue par la loi.</p> <p>⁷ En cas de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - transformation de la propriété commune en copropriété et inversement, ainsi que partage matériel d'un immeuble (sans les partages de succession), pour autant que les rapports des parts subsistent sans changement ; - transfert d'un immeuble en cas de restructurations d'entreprises ; - transferts avec une valeur inférieure à CHF 20'000. 				

Canton	Exonérations en cas de				
	succession	transfert entre proches parents	remaniement parcellaire	procédure de réalisation forcée	autres exonérations
OW	X	X	X	X	X ⁸
	⁸ En cas de : <ul style="list-style-type: none"> - transferts dont le prix d'achat est inférieur à CHF 5'000 ; - transformation de la propriété commune en copropriété et inversement, sans que la personne ou l'étendue de la participation ne soit changée ; - séparation physique de propriétés foncières communes, pour autant que les parcelles immobilières attribuées correspondent aux parts antérieures ; - vente d'immeubles faisant partie des actifs immobilisés nécessaires à l'exploitation, dans la mesure où le produit de la vente est utilisé dans un délai approprié pour l'acquisition d'un immeuble de remplacement dans le canton ; - vente complète ou partielle d'immeubles agricoles ou sylvicoles exploités par leur propriétaire, dans la mesure où le produit de la vente est utilisé dans un délai approprié pour l'acquisition d'un immeuble de remplacement dans le canton, utilisé par le propriétaire ; - vente de logements ou de parts de logements utilisés de manière permante et exclusive par leur propriétaire, dans la mesure où le produit de la vente est utilisé dans un délai approprié pour l'acquisition ou la construction d'un logement de remplacement dans le canton, utilisé par le propriétaire. 				
NW	X ⁹	X ¹⁰	X	X ¹¹	X ¹²
	⁹ En cas d'acquisition par succession (dévolution, partage successoral, legs). ¹⁰ Entre époux, parents, enfants, frères et soeurs (pour ces derniers, uniquement pour les immeubles hérités ou acquis en commun). ¹¹ Lorsque l'acquisition de l'immeuble par un créancier-gagiste, propriétaire-gagiste, garant-gagiste, débiteur hypothécaire ou solidaire conduit à une perte (y compris en cas de vente à l'amiable). Cela vaut également pour les cas de dévolution judiciaire d'une succession. ¹² En cas de : <ul style="list-style-type: none"> - expropriation ou cession volontaire d'immeubles faisant l'objet d'un droit d'expropriation ; - constitution ou dissolution de la communauté conjugale ; - restructurations. 				
FR	X	X ¹³	X		X ¹⁴
	¹³ Exonération totale des transferts entre époux, parents en ligne directe et partenaires enregistrés. ¹⁴ En cas de : <ul style="list-style-type: none"> - transferts immobiliers effectués à titre de dotation d'institutions de prévoyance professionnelle conformes à la législation spéciale, pour autant qu'ils portent sur des objets destinés à être affectés durablement et exclusivement à la prévoyance en faveur du personnel ; - transferts immobiliers tenant lieu de partage entre ex-époux lorsqu'ils portent sur le logement familiale occupé par l'un ou l'autre des ex-époux ; - transferts immobiliers servant à étendre une obligation d'entretien ou d'aliments fondée sur le droit de la famille ou une obligation d'indemnisation fondée sur le droit du divorce ; - transferts immobiliers tenant lieu de partage total ou partiel entre personnes parents, ou consécutifs à de telles opérations, lorsqu'ils portent sur des objets provenant de ligne directe ; - transformation d'une forme de propriété collective immobilière en une autre forme, sans que les personnes ni les parts changent ; - conversion d'un droit d'usufruit en un droit d'habitation équivalent et inversement ; - transferts juridiques d'immeubles d'une société immobilière si, et dans la mesure où, pour les personnes physiques qui en détiennent directement ou indirectement les droits de participation, un nouveau prélèvement constituerait économiquement une double imposition, ou transferts juridiques d'immeubles d'une société immobilière à un détenteur de droits de participation revêtant la qualité de personne physique, en proportion de ses 				

Canton	Exonérations en cas de				
	succession	transfert entre proches parents	remaniement parcellaire	procédure de réalisation forcée	autres exonérations
	droits et en cas de liquidation totale de la société ; - transferts immobiliers déterminés par des opérations d'améliorations foncières ainsi que les transferts de propriété dictés par des raisons cadastrales.				
SO	X ¹⁵		X	X ¹⁶	X ¹⁷
	<p>¹⁵ Dévolution, partage successoral, legs.</p> <p>¹⁶ Seulement pour le créancier ou le garant qui acquiert un immeuble grevé d'une hypothèque en sa faveur, lorsque le montant de sa créance n'est pas entièrement couvert.</p> <p>¹⁷ En cas de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - transferts à la suite de la création, la modification ou la liquidation du régime matrimonial ; - séparation physique d'une propriété commune ou d'une copropriété, en fonction des quotes-parts actuelles de la propriété ou du régime de propriété de personnes en partenariat enregistré ; - acquisition d'immeubles agricoles avec le concours d'une autorité officielle ; - la conversion de la propriété commune d'un bien en copropriété et vice-versa, ainsi que la séparation physique de la propriété commune ou de la copropriété proportionnellement aux quotes-parts de propriété à chaque immeuble. - acquisition d'immeubles en tant que logement, utilisé de manière permanente et exclusive par le propriétaire. 				
BS	X	X ¹⁸	X ¹⁹		X ²⁰
	<p>¹⁸ Transferts entre conjoints, entre partenaires enregistrés, ainsi qu'aux enfants. Les enfants adoptifs, les enfants d'un premier lit et les enfants recueillis sont assimilés aux parents proches.</p> <p>¹⁹ Exonéré du droit de mutation selon la législation fédérale correspondante.</p> <p>²⁰ En cas de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - transferts résultant de la liquidation du régime matrimonial ; - partage matériel de propriétés collectives et partage en propriété par étages (dans certaines conditions). 				
BL	X	X ²¹	X	X	X ²²
	<p>²¹ Les époux ainsi que les parents nourriciers et les beaux-parents sont assimilés aux proches parents.</p> <p>²² En cas de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - donation, pour autant que l'impôt sur les donations ait été perçu sur cette opération ; - transformation de la propriété commune en copropriété et inversement, pour autant que les montants des quotes-parts ne soient pas modifiées ; - vente à des coopératives d'habitation, associations ou fondations, pour autant que l'immeuble ainsi acquis serve dans les deux prochaines années à la construction de logements sociaux d'utilité publique ; - acquisition d'immeubles en tant que logement, utilisé de manière permanente et exclusive par l'acquéreur ; - aliénation d'immeubles en tant que logement utilisé de manière permanente et exclusive par l'aliénateur pour autant que le montant de la vente soit réinvesti dans les deux ans (en règle générale) pour le rachat d'un immeuble de remplacement à usage identique sur territoire suisse ; - pour le remplacement des immeubles de placement nécessaires à l'exploitation en Suisse. 				
AR	X ²³	X ²⁴	X ²⁵		X ²⁶
	<p>²³ Uniquement durant les deux premières années.</p> <p>²⁴ Transferts entre époux ainsi qu'en cas de divorce et acquisition successorale.</p>				

Canton	Exonérations en cas de				
	succession	transfert entre proches parents	remaniement parcellaire	procédure de réalisation forcée	autres exonérations
	<p>²⁵ Transferts lors de remaniements parcellaires pour réunion, planification de quartier, rectification de frontières, transferts ayant pour but d'arrondir un domaine agricole, en procédure d'expropriation ou en raison d'une menace d'expropriation.</p> <p>²⁶ En cas de transferts d'immeubles servant directement à des buts publics ou qui sont destinés à le faire.</p>				
AI / SG	X ^{27, 28}	X ²⁹	X ³⁰	X ³¹	X ³²
	<p>²⁷ En cas d'acquisition successorale par une hoirie, lorsque la mutation est inscrite au registre foncier dans un délai de deux ans à compter du décès du <i>de cuius</i> (succession).</p> <p>²⁸ L'héritier qui reprend l'immeuble après le partage successoral doit payer la part du droit dû par les co-héritiers. Il est toutefois exonéré pour sa propre part (pratique).</p> <p>²⁹ Entre époux.</p> <p>³⁰ En outre, en cas de rectification de frontières, transfert en vue d'arrondir ou de rendre plus rationnelle une exploitation agricole, remaniement parcellaire ou planification de quartier.</p> <p>³¹ Lors d'une procédure de réalisation forcée ou concordataire, lorsque l'acquisition de l'immeuble par le créancier-gagiste, propriétaire-gagiste, garant-gagiste, débiteur hypothécaire ou solidaire conduit à une perte.</p> <p>³² En cas d'expropriation ou de cessation volontaire de terrains sur lesquels existent un droit d'expropriation.</p>				
GR	X	X ³³	X	X ³⁴	X ³⁵
	<p>³³ Entre parents et descendants, resp. beaux-parents et beaux-enfants. Les enfants du conjoint et les enfants recueillis sont traités de la même façon.</p> <p>³⁴ Transferts qui conduisent à une perte en cas d'acquisition de l'immeuble par le créancier-gagiste, le garant-gagiste ou le débiteur solidaire.</p> <p>³⁵</p> <ul style="list-style-type: none"> - entre conjoints et entre partenaires enregistrés ainsi qu'en raison de la liquidation du régime matrimonial ; - utilisation plus rationnelle d'exploitations agricoles, planification de quartier, rectification de frontières, remaniement parcellaire ; - un artisan qui doit reprendre une propriété foncière, qu'il revend dans les deux ans après la conclusion du contrat d'achat sans l'avoir utilisé ; - restructuration ; - expropriation ou de transfert volontaire d'immeubles grevés d'un droit d'expropriation. 				
AG			X ³⁶		X ³⁷
	<p>³⁶ Egalement en cas de transferts ayant pour but d'arrondir complètement un domaine agricole.</p> <p>³⁷ En cas de transferts résultant d'améliorations foncières et de mesures de désendettement.</p>				
TG	X	X ³⁸	X ³⁹		X ⁴⁰
	<p>³⁸ En cas de transferts entre époux, descendants, beaux-enfants, frères et sœurs.</p> <p>³⁹ En outre en cas de remaniements parcellaires en vue de réunion, planification de quartier, rectifications de frontières, transferts ayant pour but d'arrondir un domaine agricole, en procédure d'expropriation ou en raison d'une menace d'expropriation. A l'exception d'éventuels paiements complémentaires et d'une vente de gré à gré.</p> <p>⁴⁰ En cas de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - donation; - aliénation complète ou partielle d'un immeuble agricole ou sylvicole pour autant que le 				

Canton	Exonérations en cas de				
	succession	transfert entre proches parents	remaniement parcellaire	procédure de réalisation forcée	autres exonérations
	produit de la vente soit utilisé en Suisse pour l'acquisition ou l'amélioration d'un immeuble exploité par le propriétaire ; - remplacement de biens immobilisés nécessaires à l'exploitation en Suisse ; - remplacement d'un logement utilisé de manière permanente et exclusive par le propriétaire.				
TI	X		X		X ⁴¹
	⁴¹ Frais réduits (les droits de mutation ne sont pas payés) : - dissolution de copropriété par attribution en nature (partage matériel) ; - transfert de biens immobiliers entre époux pour des prétentions liées au régime matrimonial ou à titre de dédommagement pour des contributions extraordinaires d'un époux à l'entretien de la famille ou pour des prétentions découlant du droit du divorce ; - les transferts en faveur de personnes morales poursuivant un but public ou d'utilité publique dans le canton ou un intérêt pour la communauté suisse ou des buts religieux, en ce qui concerne des immeubles destinés exclusivement et durablement à ces buts ; - les inscriptions demandées dans l'intérêt exclusif des communes, des patriciens et d'autres collectivités de droit public du canton. La contribution n'est pas non plus payée pour : - les enregistrements demandés dans l'intérêt exclusif de l'État ; - les radiations d'inscriptions provisoires et de mentions de droits personnels, lorsque le délai fixé pour leur exercice est expiré (art. 976 CC) ; - radiation d'office de droits de gage immobilier ; - suppression des restrictions au droit de disposer.				
VD	X ⁴²	X ⁴³	X ⁴⁴		X ⁴⁵
	⁴² En cas de certains partages d'immeubles en propriété commune et de cessions de parts entre indivis. ⁴³ En cas de transfert d'immeubles en faveur du conjoint en paiement de la part au bénéficiaire qui lui revient à la liquidation du régime matrimonial, jusqu'à concurrence du montant de cette part, ou en paiement de la contribution extraordinaire de l' art. 165 CC , et cela jusqu'à concurrence de son montant net non encore prescrit. ⁴⁴ Ainsi qu'en cas d'échanges de parcelles effectués en exécution de la législation relative à la police des constructions ou aux améliorations foncières, ainsi que les autres échanges de terrains non bâtis réalisés dans un but analogue. La soulte éventuelle est toutefois imposée. ⁴⁵ En cas de donation.				
VS	X ⁴⁶	X ⁴⁶			X ⁴⁷
	⁴⁶ Les actes portant sur les transferts de propriété en ligne directe, entre époux ou entre partenaires enregistrés. ⁴⁷ Expropriation dans l'intérêt public.				
NE	X	X ⁴⁸	X ⁴⁹		X ⁵⁰
	⁴⁸ Transferts entre époux, entre partenaires enregistrés ou entre parents en ligne directe et les transferts entre partenaires enregistrés au sens de la loi cantonale sur le partenariat, dès que leur partenariat a duré au moins deux ans ; ⁴⁹ Uniquement les remaniements parcellaires subventionnés. ⁵⁰ En cas de : - attributions consécutives à la dissolution du régime matrimonial ou à la dissolution du partenariat enregistré fédéral ; - transferts d'immeubles d'exploitation ou de parts d'immeubles d'exploitation, en cas de restructuration d'entreprises au sens des art. 8 al. 3 et 24 al. 3 et 3^{quater} LHID .				

Canton	Exonérations en cas de				
	succession	transfert entre proches parents	remaniement parcellaire	procédure de réalisation forcée	autres exonérations
GE	X ⁵¹	X			X ⁵²
	⁵¹ Egalement en cas de donation. ⁵² En cas de : <ul style="list-style-type: none"> - expropriation pour cause d'utilité publique ; - création, élargissement et correction de voies publiques (actes du registre foncier) ; - rectification des limites de propriétés agricoles. 				
JU		X ⁵³	X ⁵⁴		X ⁵⁵
	⁵³ Dès 2024, les transferts entre conjoints et partenaires enregistrés (succession, modification ou liquidation du régime matrimonial, donation, vente, etc.) seront exonérés.				
	⁵⁴ Remaniement parcellaire agricole et remembrement de terrain à bâtir. ⁵⁵ En cas de : <ul style="list-style-type: none"> - transformation de la propriété commune en copropriété et inversement, sans modification des personnes ou du montant de leurs parts ; - partage matériel de propriété commune, pour autant que les immeubles attribués correspondent au rapport des parts antérieur ; - expropriation. 				

Remarque :

Les cantons de ZH, UR, GL, ZG et SH ne sont pas mentionnés dans ce tableau car ils ne possèdent qu'un émolument de registre foncier.

6 CALCUL DE L'IMPÔT

6.1 Base de calcul

Le droit de mutation est prélevé en principe sur le **prix d'achat**. Lorsqu'aucun prix d'achat n'a été fixé (par exemple en cas d'échange, de donation ou de succession) ou si ce prix s'écarte manifestement de la valeur vénale généralement admise, on se fondera sur la valeur vénale de l'immeuble au moment de l'aliénation ou sur sa valeur officielle (par exemple valeur fiscale ou cadastrale). Certains cantons utilisent encore d'autres bases de calcul.

Bases de calcul du droit de mutation dans les divers cantons

Canton	Base de calcul de l'impôt			Remarques
	Prix d'achat / d'acquisition	Valeur officielle	Valeur vénale	
BE	X			Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur.
LU	X	X ¹	X ²	Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ¹ En l'absence de prix d'achat, l'impôt sera calculé sur la base de la valeur cadastrale, majorée de 200 % pour les immeubles agricoles et sur la base de la valeur cadastrale pour les autres immeubles. Il en va de même si le prix d'acquisition convenu entre des personnes proches n'atteint pas ces valeurs. ² Pour les immeubles qui ont été estimés selon la méthode de la valeur de rendement agricole, et qui sont situés dans la zone à bâtir.
OW	X		X ³	Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ³ Si les parties n'ont pas convenu de prix d'achat, la valeur vénale au moment de l'aliénation est déterminante.
NW	X	X ⁴		Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ⁴ En l'absence de prix d'achat ou lorsque celui-ci est inférieur à la valeur fiscale, celle-ci est déterminante.
FR	X ⁵		X ⁶	⁵ Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acquéreur. En cas de vente d'un immeuble clés en main, ou de vente liée à un contrat d'entreprise, les droits sont calculés sur le prix global, à savoir le prix du terrain et le prix de l'ouvrage terminé. ⁶ Si le prix d'achat ne correspond pas à la valeur vénale.
SO			X	En cas d'acquisition d'un immeuble agricole auquel la Loi fédérale sur le droit foncier rural du 4 octobre 1991 (LDFR) est applicable, c'est le prix de reprise – mais au minimum la valeur de rendement – qui est déterminant.

Canton	Base de calcul de l'impôt			Remarques
	Prix d'achat / d'acquisition	Valeur officielle	Valeur vénale	
BS	X	X ⁷		⁷ Valeur fiscale, si celle-ci est supérieure au prix d'achat.
BL	X		X ⁸	Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ⁸ En l'absence de prix d'achat ou si le prix d'achat convenu est sensiblement inférieur à la valeur vénale de l'immeuble.
AR	X	X ⁹		Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ⁹ En l'absence de prix d'achat ou si la valeur officielle est plus élevée que le prix d'achat. En cas d'acquisition d'un immeuble agricole ou sylvicole, c'est la valeur de rendement qui est déterminante si le prix d'achat lui est inférieur.
AI	X	X ¹⁰		Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ¹⁰ En l'absence de prix d'achat ou si la valeur vénale est plus élevée que le prix d'achat. Lors de l'acquisition d'immeubles agricoles ou sylvicoles qui sont évalués à leur valeur de rendement pour l'impôt sur la fortune, c'est cette valeur qui est déterminante si le prix d'achat est inférieur.
SG	X		X ¹¹	Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ¹¹ En l'absence de prix d'achat ou si la valeur vénale est plus élevée que le prix d'achat. Lors de l'acquisition d'immeubles agricoles ou sylvicoles qui sont évalués à leur valeur de rendement pour l'impôt sur la fortune, c'est cette valeur qui est déterminante si le prix d'achat est inférieur.
GR	X		X ¹²	¹² Dans la mesure où le prix de vente est manifestement inférieur à la valeur vénale ou si aucun prix de vente n'a été convenu.
AG	X	X ¹³	X ¹⁴	Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. ¹³ En cas d'héritage, de legs et de transformations de la propriété commune ainsi que dans certains cas, lorsque le document contractuel ne mentionne pas de prix ou un prix inférieur à la valeur fiscale. ¹⁴ En particulier lors de la dissolution de rapports de propriété en commun, lorsque la valeur de reprise ne correspond manifestement pas à la valeur vénale.
TG	X			Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur.
TI	X	X ¹⁵		¹⁵ Le conservateur a la faculté de déterminer la valeur vénale, en particulier en cas d'absence dans l'acte de la valeur de l'objet ou en présence de valeurs qui ne correspondraient pas au prix du marché.
VD	X		X ¹⁶	¹⁶ En l'absence de prix d'achat, ou lorsque celui-ci est

Canton	Base de calcul de l'impôt			Remarques
	Prix d'achat / d'acquisition	Valeur officielle	Valeur vénale	
				inférieur à la valeur réelle.
VS	X	X ¹⁷		¹⁷ D'après la valeur fiscale (100 % de la taxe cadastrale pour les terrains constructibles et 15 % de la taxe cadastrale pour les immeubles agricoles) pour les actes de partages de successions, et d'après la taxe cadastrale en cas d'avancements d'hoirie.
NE	X			Y compris toutes les autres prestations assumées par l'acheteur. Le prix du terrain et le prix de l'ouvrage pour les contrats de vente d'une construction ou d'une unité d'étage clés en main ou lors de contrats de vente liés à un contrat d'entreprise.
GE	X		X ¹⁸	¹⁸ Si le prix indiqué est inférieur à la valeur vénale. Pour les immeubles ruraux, la valeur déterminante est la valeur de rendement (à certaines conditions).
JU	X	X ¹⁹		¹⁹ En l'absence de prix d'achat ou si la valeur officielle est plus élevée que le prix d'achat.

6.2 Tarifs

Les tarifs sont en règle générale **proportionnels**. Dans la plupart des cantons et des communes, le droit s'élève entre 10 et 33 ‰ du montant déterminant pour le calcul (c.-à-d. du prix d'achat, de la valeur vénale ou de la valeur officielle de l'immeuble).

Seul le canton du VS recourt à un **barème progressif**. La progression des taux se maintient cependant dans d'étroites limites.

Il a été partout renoncé à l'application des multiples annuels, de sorte que les **taux** indiqués dans les lois sont toujours **directement applicables**.

Certains transferts immobiliers, et notamment ceux qui s'effectuent au sein de la même famille, sont parfois soumis à un droit réduit.

Les **taux appliqués** dans les divers **cantons et communes** sont exposés dans le tableau qui suit.

6.2.1 Droit de mutation

Canton	Taux d'impôt	Remarques
BE	18 ‰	Taux normal (les bordereaux inférieurs à CHF 100 ne sont pas perçus).
LU	15 ‰	
OW	15 ‰	L'impôt est dû par le vendeur et l'acheteur, chacun pour moitié.
NW	10 ‰	
FR	15 ‰	Taux cantonal. Les communes peuvent percevoir en outre des centimes additionnels dont le taux ne peut excéder 100 % de l'impôt cantonal.
SO	22 ‰ 11 ‰	Taux normal. Taux réduit en cas d'acquisition par le conjoint ou par un descendant. Celui-ci s'applique aussi au transfert de la majorité des parts dans une société immobilière des parents aux descendants.
BS	30 ‰ 15 ‰	Taux normal. Taux réduit pour certains cas de transferts du logement utilisé par le propriétaire.
BL	25 ‰	L'impôt est dû par le vendeur et l'acheteur, chacun pour moitié.
AR	max. 20 ‰ 10 ‰	Taux normal (les communes peuvent fixer un taux inférieur). Le taux est réduit de moitié en cas de transfert entre parents et enfants, y compris les enfants du conjoint et les enfants recueillis.
AI	10 ‰	
SG	10 ‰ 5 ‰	Taux normal. Taux réduit pour les transferts entre parents et enfants (y compris les enfants adoptés et recueillis et les enfants du conjoint) ainsi que lors du partage de l'héritage parental entre frères et sœurs ou leurs descendants entrant en considération.
GR	20 ‰	Ville de Coire (le canton ne perçoit pas de droit de mutation). Les communes doivent fixer le taux d'imposition dans une loi formelle. Le taux maximum fixé par le canton se monte à 20 ‰.
TG	10 ‰	
VD	22 ‰	Taux cantonal ; les communes peuvent percevoir en outre des centimes additionnels (au maximum 50 %, soit 11 ‰). Particularités : - en cas d'échange d'immeubles, un demi-droit est dû par chacune des parties. - en cas de cession du droit d'acquies un immeuble ou de renonciation onéreuse à ce droit, l'impôt se calcule sur la moitié du prix convenu entre le vendeur et le cédant ou le renonçant.
VS	10 – 15 ‰	Tarif progressif en fonction de la valeur de l'immeuble.
NE	33 ‰ 22 ‰	Taux normal. Taux réduit pour les cas de transferts suivants : - échanges d'immeubles sis dans le canton ; - transfert d'un immeuble destiné durablement (délai de deux ans) à l'habitation principale de l'acquéreur.
GE	30 ‰ 1 ‰ 15 ‰ 2 ‰	Taux normal (pour les immeubles destinés à servir de résidence principale et dont la valeur n'excède pas CHF 1'258'454, les premiers CHF 18'877 ne sont pas perçus). En cas de partage (centimes additionnels cantonaux non compris). En cas d'échange. En cas d'échange de biens ruraux, mais un taux de 15 ‰ est appliqué sur le montant de la soulte éventuelle.

Canton	Taux d'impôt	Remarques
	1 ‰ 1 ‰	En cas d'exercice du droit de réméré (centimes additionnels cantonaux non compris). En cas de charges foncières (centimes additionnels cantonaux non compris). Toutefois, aucun droit n'est perçu si la charge foncière garantit la rente due par le bénéficiaire d'un droit de superficie.
JU	21 ‰ 17 ‰ 11 ‰ 9 ‰ 3,5 ‰	Taux normal, au minimum cependant CHF 30. Taux réduit du taux normal lorsque l'immeuble est une 1 ^{ère} acquisition dans le canton pour son propre logement. Taux réduit (au minimum CHF 30) dans les cas suivants : - lorsque les immeubles sont acquis par des descendants ou par le conjoint. - en cas de succession ou de partage successoral, lorsque les immeubles sont transférés à des descendants ou à l'époux survivant. - en cas d'acquisition d'immeubles à la suite de la dissolution du régime matrimonial. Taux réduit du taux réduit ci-dessus lorsque l'immeuble acquis est une 1 ^{ère} acquisition dans le canton pour son propre logement. Taux spécial lors de la constitution de gages immobiliers, au minimum cependant CHF 30.

6.2.2 Emoluments

Canton	Tarifs / Montant de l'émolument	Remarques
ZH	1 ‰ CHF 50 1 ‰	Emolument du registre foncier en cas de transfert de propriété en général (minimum CHF 100). La valeur vénale est déterminante. Emolument du registre foncier par immeuble en cas de succession (entre CHF 100 et 300). Emolument du registre foncier (notariat) lors de contrat de transfert de propriété en général (CHF 100 minimum). La valeur vénale est déterminante.
UR	2 ‰ 2 ‰	Pour le transfert d'immeubles. Est déterminant le prix selon le contrat ou, à défaut, une estimation officielle. L'émolument est de CHF 50 au minimum et de CHF 10'000 au maximum. - En cas de changement de nom d'une personne physique, changement de nom ou transfert de siège d'une société de personnes ou d'une personne morale, changement du nombre de personnes d'une propriété commune, d'une succession ou d'un partage successoral, l'émolument est de CHF 50 par immeuble, mais de CHF 250 au maximum en cas de plusieurs immeubles. Pour l'inscription d'un gage immobilier ou l'augmentation du montant du gage. Le montant du gage est déterminant. L'émolument est de CHF 50 au minimum et de CHF 10'000 au maximum. - En cas de changement du gage immobilier, l'émolument est de CHF 50. - En cas de partage successoral, l'émolument de CHF 50 est seulement facturé si la répartition s'est faite de manière gratuite. Si une valeur d'imputation a été convenue, la règle des « 2 Promille » s'applique.
GL	3,5 ‰ 2 ‰ CHF 100 3 ‰	En cas de transfert de propriété (CHF 100 au minimum). Taux réduit en cas de partage successoral, de legs ou de cession de parts successorales ainsi que lors de l'enregistrement d'une modification de la propriété foncière selon le régime matrimonial (CHF 100 au minimum). En cas de succession. Pour la constitution ou l'augmentation d'un droit de gage immobilier (CHF 50 au minimum).
ZG	CHF 180 par heure	Les opérations ayant une signification particulière sont prises en compte par multiplication (facteur 2-4) de ce taux.
SH	7 ‰ 3 ‰	Total des émoluments perçus en cas de transfert de propriété (authentification 1 ‰, transfert 6 ‰). Total des émoluments perçus lors de la constitution d'un gage immobilier (authentification 1 ‰, constitution 2 ‰).
AG	4 ‰ 3,5 ‰ 2 ‰ 1 ‰ 0,5 ‰ CHF 250	Taux normal pour les transferts à titre onéreux (minimum CHF 100). Taux appliqué aux transferts à la suite de legs (minimum CHF 50). Taux réduit (minimum CHF 50) en cas de : - dévolution d'hérédité ; - transferts de propriété commune en copropriété, et inversement. Taux privilégié en cas de : - expropriations et actes qui seraient sujets au droit d'expropriation (minimum CHF 50) ; - remaniements parcellaires de terrains à bâtir (minimum CHF 100). Pour les corrections qui sont attribuées aux parties elles-mêmes (minimum CHF 50). En cas de transferts découlant de restructurations d'entreprises, l'impôt se monte à CHF 250 par immeuble individuel. Pour chaque immeuble supplémentaire l'émolument se monte à CHF 150.
TI	13 ‰ 11 ‰	Pour les transferts onéreux d'une valeur supérieure à CHF 2'000'000. Pour les transferts onéreux d'une valeur inférieure à CHF 2'000'000. Pour la constitution et le transfert de droits de superficie distincts et permanents

Canton	Tarifs / Montant de l'émolument	Remarques
	11 ‰ 5 ‰ / 7 ‰ 1,375 ‰ 1,375 ‰ 1,375 ‰	en faveur de tiers. Pour les transferts par suite de donation ou d'avance sur l'héritage. L'impôt est limité à CHF 500 en cas d'usufruit ou de droit d'habitation. Pour la constitution de gages immobiliers (hypothèque, resp. cédula hypothécaire). Taux privilégié : - pour les transferts découlant d'un héritage au profit d'un seul héritier. Les transferts de moins de CHF 20'000 sont exonérés d'impôt ; - pour le partage successoral, et la dissolution de copropriété avec attribution en nature (partage matériel) ; - pour les fusions et restructurations, mais au maximum CHF 3'000 par transfert et CHF 20'000 pour le tout.

* * * * *