

Münstergasse 2
Case postale
3000 Berne 8
Téléphone 031 633 76 78
Télécopie 031 634 51 54

2018.JGK.3146
Ancien numéro:
32.13-18.37

Décision sur recours du 19 février 2019

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum



- a *Zur Beurteilung der Frage, wo sich der Hauptwohnsitz im Sinne von Art. 11a f. HG befindet, ist ein alleiniges Abstellen auf die zivilrechtliche Auslegung dieses Begriffs nicht möglich.*
- b *Stellt sich im Zusammenhang mit dem Hauptwohnsitz die Frage nach dem Lebensmittelpunkt, dürfen für die Beurteilung dieser Frage die Rechtsprechung und Literatur zum Steuerrecht herangezogen werden.*
- c *Die Frist gemäss Art. 11b HG verlangt nach einer ununterbrochenen Wohnnutzung während zwei Jahren. Dieses Kriterium ist nicht erfüllt, wenn sich der Lebensmittelpunkt während der fraglichen Periode zumindest teilweise an einem anderen Ort befand.*

Exonération fiscale a posteriori de l'impôt sur les mutations dans le cas d'un logement destiné à l'usage personnel de son ou de sa propriétaire

- a *Il n'est pas possible de définir l'emplacement du domicile principal selon l'article 11a et suivant LIMu en interprétant cette notion à la lumière du droit civil uniquement.*
- b *Si la question du domicile principal est liée à celle du centre de l'existence et des intérêts du ou de la propriétaire, il est possible de recourir à la jurisprudence et à la littérature juridique relative au droit fiscal pour se prononcer à ce sujet.*

- c *L'article 11b LIMu prévoit que le bâtiment doit être habité de manière ininterrompue par son ou sa propriétaire pendant deux ans. Ce critère n'est pas rempli si le centre de l'existence et des intérêts se situait, partiellement au moins, dans un autre lieu pendant la période en question.*

Faits

A.

Les époux A._____ et B._____ ont acquis le 31 mars 2015 la parcelle feuillet n° 1000 de C._____. Dans leur «déclaration de la personne assujettie à l'impôt sur les mutations» (ci-après: déclaration) du 20 mars 2015, ils ont indiqué un montant de 670 000 francs comme base de calcul, en formulant une demande d'exonération fiscale *a posteriori* et de sursis au paiement de l'impôt suite à l'acquisition d'un logement destiné à l'usage personnel du ou de la propriétaire.

Par décision du 7 mai 2015, un sursis leur a été accordé conformément à la déclaration, pour une durée de trois ans à compter de la date d'acquisition de l'immeuble et pour un montant de 12 060 francs. Une hypothèque légale a été constituée et inscrite au registre foncier en garantie du montant de l'impôt sur les mutations.

B.

Dans un courrier daté du 12 avril 2018, les époux A._____ et B._____ ont demandé la radiation définitive de l'hypothèque de 12 060 francs et l'exonération de l'impôt sur les mutations. Ils ont joint à leur envoi le formulaire de «preuve de l'usage personnel du logement par le ou la propriétaire en vue de l'exonération fiscale *a posteriori* demandée pour l'impôt sur les mutations ayant fait l'objet d'un sursis» du 15 avril 2018 ainsi qu'une attestation de résidence du contrôle des habitants de C._____ émise le 13 avril 2015.

C.

Par décision du 17 avril 2018, le Bureau du registre foncier (ci-après: BRF) a rejeté la demande et révoqué le sursis qui avait été accordé dans la décision du 7 mai 2015 au motif que le logement n'avait pas constitué le domicile principal pendant deux ans, contrairement à ce qui était avancé dans la lettre du 12 avril 2018.

D.

A._____ et B._____ (ci-après: recourants) ont formé recours contre la décision du 17 avril 2018 par un courrier adressé le 17 mai 2018 à la Direction de la justice, des affaires communales et des affaires ecclésiastiques (JCE) du canton de Berne. En substance, les recourants concluent à l'annulation de la décision.

Dans sa prise de position du 31 mai 2018, le BRF conclut au rejet du recours.

Par la suite, tant les recourants que le BRF ont produit divers documents et prises de position dans lesquels ils maintenaient leurs conclusions et leurs allégués.

Les considérants ci-après se réfèrent au contenu des différents écrits dans la mesure où cela s'avère nécessaire.

La Direction de la justice, des affaires communales et des affaires ecclésiastiques considère:

1.

1.1 En vertu de l'article 26, alinéa 1 de la loi du 18 mars 1992 concernant les impôts sur les mutations (LIMu; RSB 215.326.2), la procédure de recours est régie par les dispositions de la loi du 23 mai 1989 sur la procédure et la juridiction administratives (LPJA; RSB 155.21). L'article 27 LIMu ne contient pas de disposition relative aux voies de droit permettant d'attaquer les décisions des bureaux du registre foncier relatives à l'exonération fiscale *a posteriori*. Conformément à l'article 62, alinéa 1, lettre a LPJA, la JCE connaît des recours formés contre des décisions rendues par les bureaux du registre foncier. La JCE est dès lors compétente pour statuer sur le présent recours contre la décision rendue par le BRF le 17 avril 2018.

1.2 A qualité pour former recours quiconque a pris part à la procédure devant l'autorité précédente, est particulièrement atteint par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (art. 65, al. 1 LPJA). Les recourants sont touchés par la décision attaquée et ont donc qualité pour recourir.

Le recours, qui respecte les conditions de forme et a été déposé dans les délais, est recevable.

2.

Un impôt de 1,8 pour cent est dû pour toute mutation d'immeuble (cf. art. 1 en relation avec les art. 5 et 11 LIMu).

L'acquéreur ou l'acquéreuse d'un immeuble peut déposer lors de la réquisition d'inscription au registre foncier une demande d'exonération fiscale intervenant *a posteriori*, s'il ou elle veut faire de cet immeuble son domicile principal. Si la demande n'apparaît pas d'emblée vouée à l'échec, le bureau du registre foncier accorde le sursis au paiement de l'impôt sur les mutations sur les 800 000 premiers francs de la contre-prestation convenue pour l'acquisition de l'immeuble (cf. art. 11a, al. 1 à 3 LIMu).

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

En vertu de l'article 17, alinéa 2 LIMu, si l'acquéreur ou l'acquéreuse dépose une demande d'exonération fiscale *a posteriori* selon l'article 11a LIMu, le bureau du registre foncier taxe l'impôt sur la totalité de la contre-prestation selon les articles 6 ss LIMu. Il accorde le sursis au paiement de l'impôt sur les 800 000 premiers francs, pour quatre ans au maximum à partir de la date d'acquisition de l'immeuble. Cette période peut être prolongée de la durée du nouveau délai accordé, le cas échéant, selon l'article 11b, alinéa 2 LIMu.

L'acquéreur ou l'acquéreuse doit spontanément prouver au bureau du registre foncier, avant l'expiration du sursis selon l'article 17, alinéa 2 LIMu, que toutes les conditions d'une exonération fiscale selon l'article 11b sont réunies ou qu'elles le seront à la date de l'expiration du sursis. Si les conditions d'une exonération fiscale sont réunies, le bureau du registre foncier approuve la demande d'une exonération fiscale *a posteriori*, rend une décision à ce sujet et radie l'hypothèque légale prévue à l'article 11a, alinéa 5 LIMu (cf. art. 17a LIMu).

3.

3.1 Les recourants indiquent qu'ils ont acquis la parcelle n° 1000 avec l'intention de s'établir durablement à cet endroit, dès lors qu'ils ont grandi dans la région et que leurs familles respectives habitent à proximité. Ils estiment donc remplir les critères de la notice 14 concernant l'imposition des personnes physiques [lire: la notice 14 de l'Intendance des impôts du canton de Berne concernant la procédure de constatation de domicile des résident-e-s à la semaine; ci-après: notice 14]. Ils précisent que Monsieur B._____ (ci-après: recourant) a été engagé dès le 1^{er} janvier 2015 par Z SA (Y SA) à D._____. en qualité de directeur. Il a loué à D._____ un appartement dans lequel il passait quelques nuits par semaine, rentrant régulièrement à C._____ auprès de sa femme et de ses quatre enfants. En août 2016, les membres de la famille ont décidé d'habiter provisoirement à D._____ pendant la semaine et de rentrer tous ensemble le week-end ainsi que pendant les vacances dans leur résidence principale à C._____. Les recourants relèvent qu'ils ont certes transféré leurs papiers dans la commune de D._____ à la demande des autorités communales, mais que leur résidence principale n'a jamais cessé

d'être à C._____; ils font valoir à cet égard que, selon leurs relevés, leur consommation électrique n'a pas diminué ou seulement de façon très négligeable. Selon eux, il n'y a pas eu interruption du délai au sens de la loi. Ils ajoutent que leur séjour à D._____. était de nature temporaire, étant donné que la famille entendait réintégrer de façon permanente le domicile de C._____. début juillet 2018. Enfin, ils estiment que le caractère provisoire de la situation était renforcé par le fait que Y SA avait décidé en 2016 d'investir dans la construction d'un nouveau site de production à E._____, devant regrouper plusieurs entités et permettre notamment le transfert de la société Z SA de D._____. à E._____.

Dans sa prise de position, le BRF se réfère au rapport présenté par la commission du Grand Conseil concernant l'initiative «Pour en finir avec le renchérissement légal des coûts du logement pour locataires et propriétaires» relatif à la modification de la LIMu (contre-projet direct à l'initiative «Pour en finir avec le renchérissement légal des coûts du logement pour locataires et propriétaires») du 4 mars 2013 (journal du Grand Conseil 2013, annexe 17; ci-après: rapport). Le BRF estime que les recourants ont en l'espèce déplacé (ou dû déplacer) leur domicile fiscal à D._____. et qu'il y a donc eu interruption du délai au sens de la loi. Il précise que l'on peut parler ici d'interruption car, selon les données de la gestion centrale des personnes, les recourants ont à nouveau leur domicile fiscal à C._____. Le délai a toutefois été interrompu alors que l'article 11b, alinéa 2 [lire: alinéa 1] exige une utilisation «sans interruption». Le BRF constate que le domicile fiscal était depuis le 14 août 2016 à D._____. selon les autorités fiscales. Il souligne que le législateur avait voulu aider les personnes qui achètent un immeuble dans le but d'en faire leur domicile principal et non une résidence (secondaire).

3.2 S'agissant de l'article 11b, alinéa 1 LIMu, le rapport précise ceci: «Après l'achat de son logement en propriété, l'acquéreur ou l'acquéreuse doit y élire son domicile principal pendant deux ans et de manière ininterrompue (condition formelle). S'il ou elle l'aliène avant la fin de ce délai ou élit un autre domicile principal, même de manière transitoire, l'impôt sur les mutations est alors dû. [...] Seule une personne habitant elle-même durablement l'objet considéré peut demander à être exonérée de l'impôt. Il ne suffit donc pas que l'épouse, les enfants ou le partenaire y résident et que son propriétaire ait un autre domicile. Le ou la propriétaire doit habiter personnellement le logement, sans que cette condition n'exclue bien entendu la présence d'autres personnes (membres de la famille) dans celui-ci. L'occupation du logement doit également avoir un caractère permanent. Les maisons de week-end, résidences secondaires, maisons de vacances, etc. ne sont donc pas prises en considération (rapport [ad art. 11b, al. 1], p. 5)».

La preuve que le ou la propriétaire a habité le logement personnellement, de manière ininterrompue et exclusive pendant deux ans (domicile principal) conformément aux exigences de l'article 11b, alinéa 1 LIMu implique notamment que la

personne en question ait fondé dans ce lieu le véritable centre de son existence et de ses intérêts. Des indices à cet égard sont notamment le fait qu'elle y habite et y passe effectivement la nuit. La seule installation de meubles dans le logement ne constitue pas une preuve suffisante, par exemple. L'annonce de son arrivée auprès de la commune représente elle aussi un indice important. En effet, la personne requérante va fréquemment chercher à prouver au bureau du registre foncier qu'elle a établi son domicile principal dans le lieu en question, de manière ininterrompue, pendant deux ans, en lui présentant le certificat d'établissement ainsi que la pièce attestant l'imposition de la valeur locative. En pareil cas, elle doit mettre les documents (fiscaux) à la disposition du bureau du registre foncier sans qu'il soit nécessaire de les lui demander. En règle générale, le bureau va considérer ces documents comme des preuves suffisantes du respect du délai prévu à l'article 11b, alinéa 1 (cf. rapport [ad art. 17a al. 1], p. 6 s.).

3.3 Le délai de deux ans au sens de l'article 11b, alinéa 1 LIMu est calculé compte tenu des paramètres suivants: une personne qui acquiert un bâtiment existant dispose d'un délai d'un an pour en faire son domicile principal. Elle doit alors l'utiliser personnellement en tant que tel pendant au moins deux ans, sans interruption, et exclusivement à des fins d'habitation.

En l'espèce, les recourants ont emménagé à C._____ le 15 mars 2015. En août 2016, toute la famille a déménagé à D._____, où elle séjournait pendant la semaine. Elle vit de nouveau à C._____ depuis le début de juillet 2018.

Les recourants ont remis au BRF une attestation de résidence de la commune de C._____ datée du 13 avril 2018. Ce document indique que les recourants ont déménagé de F._____ à C._____ le 29 avril 2015, avant de partir pour D._____ le 14 août 2016. Il contient en outre la remarque suivante: «Nous attestons que nous facturons encore à ce jour les taxes des eaux et déchets à ces résidents.»

En procédure de recours, les recourants ont produit divers documents à l'appui de leur allégation selon laquelle le centre de leur existence se trouvait à C._____ et non à D._____ pendant la période considérée. Parmi ces documents se trouvent un décompte approximatif des jours passés à C._____, un relevé de leur consommation d'électricité de la société BKW, une attestation de Crossfit à G._____ et diverses factures. Il en ressort que les recourants entretiennent manifestement des liens étroits avec la région de C._____. Ainsi, A._____ (ci-après: recourante) a continué, après le déménagement à D._____, à suivre des cours de Crossfit à G._____ et de fitness à E._____. De même, les recourants ont chargé un garage situé dans le canton du Jura du service d'entretien de leur voiture en avril 2017. La recourante, à tout le moins, s'est rendue chez un médecin et un dentiste dans le Jura bernois. Les recourants semblent également avoir reçu une partie de leur correspondance à C._____ pendant la période en cause. Ils soulignent en outre avoir de la parenté dans le Jura bernois et les environs. Selon leurs

dières, la famille a passé les week-ends et les vacances à C. _____ entre l'été 2016 et l'été 2018, et notamment un total de 193 jours pendant la période allant du 14 août 2016 au 13 août 2017. Par contre, le lieu de travail du recourant était à D. _____, où la famille séjournait la semaine depuis août 2016. Les recourants précisent enfin que leurs enfants en âge scolaire ont fréquenté l'école à C. _____ du 16 mars 2015 au 14 août 2016 et à D. _____ du 15 août 2016 au 6 juillet 2018.

L'attestation de résidence de la commune de C. _____ ne suffit donc manifestement pas à apporter la preuve que le logement de C. _____ a été habité de manière ininterrompue par les recourants. Selon le BRF, le domicile fiscal de ces derniers a été pendant quelque temps à D. _____. La question se pose donc de savoir si, dans ces circonstances, le bien-fonds de C. _____ peut être considéré comme domicile principal malgré le séjour de la famille des recourants à D. _____. La notion de domicile principal requiert une interprétation. Les recourants se réfèrent à cet égard à l'article 23 du Code civil.

La notion de domicile n'est pas définie de la même manière par le droit fiscal et par le droit civil (cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in Martin Zweifel/Michael Beusch/Peter Mäusli-Allenspach, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonaies Steuerrecht, 2011, § 6, n. 3). La détermination du domicile principal ne saurait donc résulter de l'interprétation du (seul) droit civil. Il n'est pas non plus possible de s'en tenir uniquement à l'interprétation de la notion de domicile fiscal principal en droit fiscal du fait des différences qui existent entre les impôts directs et les impôts indirects tels que l'impôt sur les mutations. En l'espèce, la question déterminante est celle du centre de l'existence et des intérêts. Cette notion figure aussi dans le droit fiscal, ce qui permet de se fonder sur la jurisprudence et la littérature en la matière dans l'appréciation du présent recours. La notice 14 mentionnée par les recourants se réfère à la perception des impôts directs, mais considère également le lieu où se trouve le centre des intérêts vitaux comme critère déterminant.

3.4 Le centre de l'existence et des intérêts est normalement situé là où la personne contribuable habite la plus grande partie de l'année avec ses proches et entreprend ses trajets vers son lieu de travail, passe ses loisirs et possède un réseau d'amis et de connaissances (cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, *op. cit.*, § 6, n. 25 avec renvois). Si le séjour n'est pas limité à un endroit et que le lieu de travail et le lieu de séjour auprès de la famille ne coïncident pas, on accorde généralement davantage de poids aux liens familiaux et sociaux qu'aux liens résultant de l'activité professionnelle. Exceptionnellement toutefois, les liens avec le lieu de travail peuvent primer lorsque l'exercice de l'activité professionnelle ou d'autres liens personnels et sociaux par rapport au lieu de travail ont une intensité telle que les liens familiaux et les autres liens sociaux passent au second plan. Il existe en

particulier un rapport de ce type avec le lieu de travail lorsque la personne contribuable occupe une position dirigeante (cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, *op. cit.*, § 6, n. 26 avec renvois).

Une fonction est dite dirigeante, selon le Tribunal fédéral, lorsque la personne contribuable est à la tête d'une entreprise importante, assume une responsabilité particulière et encadre de nombreuses personnes (cf. PETER KÄSTLI/HANNES TEUSCHER, in Christoph Leuch, Peter Kästli, Markus Langenegger (éd.), *Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz: Art. 1 bis 125*, vol. 1, 2014, art. 4, n. 41 s.). Ainsi, le Tribunal fédéral a estimé par exemple que le directeur d'une fabrique de machines occupe une fonction dirigeante (cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, *op. cit.*, 2011, § 6, n. 54). Aux termes du contrat de travail des 15/16/31 décembre 2014, le recourant est «Managing Director» auprès de la société Z SA qui, selon son site Internet, «est le leader mondial du secteur des solutions d'usinage cinq axes de profils aérodynamiques, pour l'industrie des turbines aéronautiques et de production d'énergie». Le recourant est, d'après ses propres indications, à la tête d'une équipe de 120 collaborateurs, ce qui correspond à la présentation, sur Internet, de l'entreprise Z SA. Il convient donc en l'espèce de partir du principe que le recourant occupe une position dirigeante.

Selon la jurisprudence, les critères suivants doivent en particulier être pris en compte lors de la détermination du centre de l'existence et des intérêts: la situation personnelle, la nature de l'activité lucrative, les retours (ir)réguliers au lieu d'établissement de la famille ainsi que la durée et le but du séjour de même que les conditions de logement aux différents endroits (cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, *op. cit.*, § 6, n. 27 avec renvois).

3.5 Le cas examiné présente la particularité que non seulement le recourant a résidé à la semaine sur son lieu de travail, mais que toute la famille a vécu à D._____. les jours de semaine à partir d'août 2016. Les recourants ont pour leur part toujours considéré que leur domicile principal était à C._____.

En tout état de cause, la détermination du centre de l'existence et des intérêts ne saurait dépendre du point de vue subjectif ou des vœux des recourants. Le centre à la fois idéal et matériel de la vie d'une personne découle de l'ensemble des circonstances extérieures et objectives, et non simplement des souhaits qu'elle émet ou de son sentiment d'appartenance à un endroit précis. En ce sens, le domicile fiscal ne peut pas être choisi tout à fait arbitrairement. Le domicile enregistré par la police, c'est-à-dire le lieu de dépôt des papiers ou d'exercice des droits politiques, n'est pas non plus décisif. Il ne s'agit que d'un signe extérieur qui, en plus du comportement général de la personne imposable, est susceptible de fournir un indice pour la détermination du domicile fiscal (cf. JAB 2018, p. 239, c. 2.3 avec renvois).

Dans le cas d'une personne contribuable mariée qui passe régulièrement ses week-ends dans un autre endroit avec sa famille, le centre de l'existence et des intérêts – et partant le domicile fiscal principal – se trouve là où la famille séjourne également pendant la semaine et où les enfants fréquentent l'école. Peu importe, selon le Tribunal fédéral, que cette personne continue à entretenir après son départ des liens sociaux étroits avec l'ancien domicile familial, qu'elle y ait des attaches bien plus profondes que dans le nouveau lieu de domicile familial et qu'elle y passe souvent la nuit pendant la semaine. Dans un autre arrêt, le Tribunal fédéral a considéré non pertinent le fait qu'un contribuable et son épouse possédaient une maison nouvellement construite dans leur lieu de provenance, où se trouvait leur seul cercle d'amis et de connaissances et où vivait une sœur invalide de l'épouse, à qui cette dernière rendait visite chaque semaine (cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, *op. cit.*, § 6, n. 29 avec renvoi et JAB 2000, p. 399, c. 2.c). Si les deux époux séjournent au même endroit pendant la semaine, leurs intérêts idéels et matériels se recourent, de sorte que le lieu de travail ou de séjour constitue de manière générale leur domicile fiscal principal (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, *op. cit.*, § 6, n. 32 avec renvois).

Les recourants indiquent avoir emménagé dans la maison de C. _____ le 15 mars 2015. Il convient donc de déterminer où se situait le centre de leur existence et de leurs intérêts pendant la période allant du 15 mars 2015 au 15 mars 2017 (cf. art. 11b, al. 1 LIMu).

Il sied de relever tout d'abord que, contrairement à ce que pensent les recourants, le nombre de jours passés à C. _____ ne peut être qu'un indice (parmi d'autres). En revanche, le lieu de scolarisation des enfants est un critère important dans la détermination du centre de l'existence et des intérêts. Selon la jurisprudence citée plus haut, celui-ci se trouvait à D. _____. en tout cas pendant une partie de la période considérée. Il s'ensuit de toute évidence que le délai prévu à l'article 11b, alinéa 1 LIMu a été interrompu. Dès lors, l'exigence d'une utilisation ininterrompue de l'immeuble acquis en tant que domicile principal n'est pas remplie.

Le fait que les recourants habitent, selon leurs dires, à nouveau à C. _____ depuis juillet 2018 n'est pas pertinent en l'espèce car la condition de deux ans d'utilisation ininterrompue doit être remplie avant l'expiration du sursis, laquelle est intervenue le 31 mars 2018.

Dans un souci d'exhaustivité, il convient encore de noter que, selon les calculateurs d'itinéraires usuels, le trajet en voiture de C. _____ au siège de la société Z SA à D. _____ prend environ une heure et 25 minutes, soit un total de presque trois heures par jour, une durée encore qualifiée d'acceptable (cf. à cet égard, à titre de point de comparaison, l'art. 15, al. 1 de l'ordonnance du 20 avril 2005 sur le placement du personnel [OPlac; RSB 153.011.2] et l'art. 16, al. 2, lit. f de la loi fédérale du 25 juin 1982 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité

en cas d'insolvabilité [loi sur l'assurance-chômage, LACI; RS 837.0]). A cela s'ajoute que le contrat de travail n'impose aucune obligation de résidence à D._____. de sorte que le séjour à la semaine dans cette localité doit être qualifié de librement choisi par le recourant, et non imposé par des contraintes extérieures. Enfin, le fait que le contrat ait été conclu *avant* l'acquisition de l'immeuble à C._____ n'est pas dépourvu d'intérêt.

Il ressort du rapport que l'occupation du logement doit également avoir un caractère permanent (cf. c. 3.2 *supra*). Les maisons de week-end, de vacances ou les résidences secondaires n'entrent pas en ligne de compte et ne permettent pas de respecter cette exigence. Selon la jurisprudence précitée, le domicile de C._____ doit en l'espèce – contrairement au point de vue des recourants – être considéré, en tout cas temporairement, comme une simple maison de week-end ou de vacances. Le lien affectif manifestement fort qui existe avec C._____ (cf. JAB 2000, p. 399, c. 2.c) ne remet pas ce qui précède en question.

4.

Les recourants invoquent par ailleurs leur bonne foi s'agissant de leur domicile à C._____, sans indiquer cependant en quoi le principe de la bonne foi aurait été violé en l'espèce.

En droit administratif, le principe de la bonne foi déploie souvent ses effets en termes de protection de la confiance. Cette dernière confère aux particuliers (mais aussi à la collectivité publique) un droit à ce que la confiance légitimement placée dans les autorités, notamment dans leurs promesses ou autres comportements générant des attentes précises, soit protégée. Le comportement à la base de la confiance doit se référer à une affaire concrète touchant la personne concernée et n'avoir été assorti d'aucune réserve. L'autorité qui a donné une assurance devait avoir la compétence de le faire, ou la personne concernée devait à tout le moins pouvoir supposer, en présence de motifs suffisants, que tel était le cas. Cette personne devait en outre être de bonne foi et s'être légitimement fiée à l'assurance donnée. Pour se prévaloir de la protection de la confiance, une personne doit non seulement pouvoir invoquer le comportement de l'autorité, mais aussi, en règle générale, avoir pris sur cette base une disposition impossible à annuler sans qu'un préjudice n'en résulte pour elle. De plus, un lien de causalité doit exister entre la confiance et la disposition prise (cf. JTA 100.2015.43U du 10.05.2017, c. 3.2; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7^e éd. 2016, n. 667 ss; TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4^e éd. 2014, § 22, n. 15 et 19).

D'une manière générale, les recourants ne parviennent pas à démontrer en quoi ils auraient, sur la base d'une promesse faite par le BRF, pris des dispositions qui se seraient révélées préjudiciables. Le dossier ne fournit pas non plus d'indice allant dans ce sens. En conséquence, le recours est également infondé sur ce point.

5.

En résumé, la Direction de la justice, des affaires communales et des affaires ecclésiastiques parvient à la conclusion que le domicile des recourants à C._____ n'a pas été utilisé de manière ininterrompue pendant au moins deux ans en tant que domicile principal. Il n'existe pas non plus en l'espèce d'exception justifiant une prolongation du délai pour emménager dans le logement. Le recours est dès lors infondé et doit être rejeté.

6.

Vu l'issue de la procédure, les frais sont mis à la charge des recourants (art. 108, al. 1 LPJA). Ces frais sont fixés de manière forfaitaire à 2000 francs en application de l'article 19, alinéa 1 de l'ordonnance du 22 février 1995 fixant les émoluments de l'administration cantonale (OEmo; RSB 154.21). La procédure n'a pas occasionné de dépens susceptibles de remboursement (art. 108, al. 3 en relation avec l'art. 104, al. 3 LPJA).

Pour ces motifs, la Direction de la justice, des affaires communales et des affaires ecclésiastiques décide:

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de la procédure de recours devant la Direction de la justice, des affaires communales et des affaires ecclésiastiques, d'un montant forfaitaire de 2000 francs, sont mis à la charge de A._____ et B._____ qui sont tenus de les payer solidairement à parts égales, soit à raison de 1000 francs chacun. Les factures seront envoyées par courrier séparé dès la date d'entrée en force de la présente décision sur recours.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le courrier des recourants daté du 14 septembre 2018 est transmis au Bureau du registre foncier pour information.