

FR_GERICHTE 604 2014 28 vom 28. August 2015

FR Kantonsgericht, 2015-08-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_28

FR: FR_GERICHTE 604 2014 28 du 28 août 2015

IT: FR_GERICHTE 604 2014 28 del 28 agosto 2015

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Grundstückgewinnsteuer

Erwägungen

E. 1

Le recours, déposé le 13 mars 2014 contre une décision du 13 février 2014, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du

E. 6

juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est recevable. 2. a) Selon l'art. 41 let. a LICD (voir aussi art. 12 al. 1 LHID), l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés notamment lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable. L'imposition est différée en cas d'aliénation de l'habitation (maison ou appartement) ayant durablement et exclusivement servi au propre usage de l'aliénateur, dans la mesure où le produit ainsi obtenu est affecté, dans un délai de deux ans avant ou après l'aliénation, à l'acquisition ou à la construction en Suisse d'une habitation servant au même usage (art. 43 let. e LICD et 12 al. 3 let. e LHID). b) Conformément à l'art. 46 al. 1 LICD (voir aussi art. 12 al. 1 LHID in fine), le gain réalisé lors de l'aliénation est constitué par la différence entre le produit de l'aliénation et les dépenses d'investissements (prix d'acquisition et impenses). Le produit de l'aliénation comprend toutes les prestations mises à la charge de l'acquéreur (art. 47 al. 1 LICD). Sous le titre c) Dépenses d'investissements / Prix d'acquisition, l'art. 48 LICD prévoit à son al. 1 que le prix d'acquisition correspond au prix d'achat, y compris toutes les prestations mises à la charge de l'acquéreur. Constituent des impenses au sens de l'art. 49 al. 1 LICD : a) les frais de construction, de transformation et d'autres améliorations durables qui augmentent la valeur de l'immeuble; b) les contributions foncières de construction ou de correction de routes, d'améliorations foncières, d'établissement de conduites et de correction des eaux; c) les frais et contributions qui sont liés à l'acquisition et à l'aliénation de l'immeuble, y compris les commissions et frais de courtage usuels. Selon l'art. 51 al. 1 LICD (voir art. 12 al. 5 LHID), l'impôt sur le gain immobilier est perçu aux taux suivants : – 22 % pour une durée de propriété allant jusqu'à deux ans ; – 20 % jusqu'à quatre ans; – 18 % jusqu'à six ans; – 16 % jusqu'à huit ans;

Tribunal cantonal TC Page 4 de 5 – 14 % jusqu'à dix ans; – 12 % jusqu'à quinze ans; – 10 % plus de quinze ans. c) La prorogation de l'imposition signifie qu'un transfert constituant en soi un acte d'aliénation n'est cependant pas soumis à imposition. Tout se passe, sous

l'angle de l'impôt sur les gains immobiliers, comme si le transfert n'avait pas eu lieu ou, en d'autres termes, comme s'il n'y avait pas eu réalisation d'un gain. La prorogation n'implique toutefois pas une exemption définitive, qui serait d'ailleurs contraire à l'art. 12 LHID. L'augmentation de valeur qui s'est produite entre la dernière aliénation imposable et l'acte prorogeant l'imposition n'est provisoirement pas taxée; l'imposition est simplement différée jusqu'à nouvelle aliénation imposable (arrêt TF 2C_797/2009 du 20 juillet 2010 consid. 2.3 et références citées; voir également VERREY, Report de l'imposition du gain immobilier en cas de remploi: ses fins et sa fin. Quelles sont les conséquences du report de l'imposition et quand prend-il fin, in L'expert-comptable suisse 2015 p. 518 ss). 3. a) La recourante expose qu'elle comptait utiliser son terrain à bâtir pour y implanter son logement principal, cette parcelle ayant été achetée dans le but d'y construire un chalet qu'elle devait partager avec son mari à l'époque. Elle précise ce qui suit : "Malheureusement les circonstances de la vie ont fait que je me suis divorcée et n'ai eu d'autres choix que de quitter le logement familial de mon mari puisque nous étions mariés sous le régime de la séparation des biens. Donc je ne vivais, selon la loi, pas dans ma maison. Ensuite et malgré mes nombreuses démarches, aucune banque n'a voulu financer mon projet de chalet et ma seule alternative était la vente de ce terrain, inutilisable pour moi. Par bonheur, j'ai eu la chance de trouver et acheter mon appartement, me servant enfin de logement principal et familial avec ma fille. Car après de maintes recherches afin de trouver un appartement en location, ces dernières se sont avérées longues et sans aboutissement. En conclusion, d'un point de vue légal, ce terrain ne me servait pas de logement principal mais d'un point de vue légal aussi, lorsque je vivais dans la maison de mon ex-mari, ce dernier ne constituait pas non plus mon logement principal. Je suis navrée de la tournure des choses et je trouve très triste de devoir payer un divorce qui m'a déjà coûté très cher en émotions. En résumé, je dois payer des impôts considérables alors que mon seul but était finalement de trouver un logement décent pour ma famille". b) Force est de constater en l'espèce que les conditions légales des art. 43 let. e LICD et 12 al. 3 let. e LHID ne sont pas réalisées. Comme la recourante le reconnaît d'ailleurs sans détour, l'immeuble en cause, lors de sa vente le 24 septembre 2010, ne constituait pas "une habitation (maison ou appartement) ayant durablement et exclusivement servi au propre usage" de son aliénatrice. Même s'il était destiné à le devenir un jour, cela ne suffit pas pour admettre une prorogation (ou report) de l'impôt sur les gains immobiliers. Comme l'a rappelé le Tribunal fédéral, il ressort de l'interprétation historique de l'art. 12 al. 3 let. e LHID que la notion d'habitation ayant durablement et exclusivement servi au propre usage de l'aliéateur doit être comprise comme faisant référence au domicile principal du contribuable et doit être interprétée de façon restrictive (ATF 138 II 105 consid. 6.3.1 et références citées). Les explications de la recourante quant à l'obligation dans laquelle elle s'est trouvée de vendre son terrain à la suite de sa séparation, puis de son divorce, ne permettent pas de renoncer à l'application de la loi. Partant, l'imposition du gain réalisé lors de la vente du terrain litigieux est justifiée. Il y a lieu de confirmer le prélèvement de l'impôt cantonal fixé à CHF 22'913.45, pour un gain net de CHF 104'152.-- (correspondant à la différence entre les CHF 279'300.-- du prix d'aliénation et les CHF 175'146.50 [arrondis à CHF 175'148.--] de déductions (montants déclarés et admis en taxation), au taux de 22% pour une durée de possession allant jusqu'à deux ans.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 5 4. a) Sur le vu de ce qui précède, le recours est rejeté et la décision attaquée confirmée. b) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les

affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 du tarif fribourgeois des frais de la procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative : Tarif JA; RSF 150.12). Il peut être compris entre CHF 100 et CHF 50'000 (art. 1 Tarif JA). c) En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 1'800. la Cour arrête: I. Le recours est rejeté. II. Un émolument de CHF 1'800 est mis à la charge de la recourante au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais payée par celle-ci. III. Communication. Conformément aux art. 73 LHID et 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. La fixation des montants des frais de procédure peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 28 août 2015/eri Président
Greffière-rapporteure

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.