

FR_GERICHTE 607 2015 65 vom 14. Dezember 2016

FR Kantonsgericht, 2016-12-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_607_2015_65

FR: FR_GERICHTE 607 2015 65 du 14 décembre 2016

IT: FR_GERICHTE 607 2015 65 del 14 dicembre 2016

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 31

décembre 2014. C. Le 9 décembre 2015, A._____ a interjeté recours en maintenant ses conclusions. L'avance de frais fixée à CHF 300.- par ordonnance du 11 décembre 2015 a été versée dans le délai imparti.

Tribunal cantonal TC Page 3 de 6 Le 2 février 2016, le Service cantonal des contributions a déposé ses observations en maintenant ses conclusions. Dans deux courriels spontanés des 28 et 31 octobre 2016, le recourant a indiqué qu'il ne touche plus aucun revenu de la société C._____ depuis août 2015 et s'est référé à des avis publiés sur les réseaux sociaux concernant l'insolvabilité de cette société. Une copie en a été transmise pour information au Service cantonal des contributions les 28 octobre et 7 novembre 2016. en droit 1. a) Le recours, déposé le 9 décembre 2015 contre une décision du 27 novembre 2015, 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 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) et l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, il est recevable. b) En vertu des art. 100 al. 1 let. c CPJA, 45 al. 1 let. c de la loi fribourgeoise sur la justice du 31 mai 2010 (LJ; RSF 130.1) et 186 LICD, la cause est de la compétence du Président de la Cour fiscale qui statue par prononcé présidentiel lorsque la valeur litigieuse ne dépasse pas CHF 1'000.-, comme en l'espèce. 2. a) Selon les art. 52 LICD et 13 al. 1 LHID, l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette. L'art. 14 al. 1 LHID prévoit que la fortune est estimée à la valeur vénale; toutefois, la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée. Au niveau cantonal, l'art. 53 al. 2 LICD reprend le principe de l'estimation à la valeur vénale pour l'imposition des actifs, à moins que les biens concernés ne soient soumis à une règle spécifique. S'agissant en particulier des participations qui ne sont pas cotées, l'art. 57 al. 2 LICD dispose que la valeur vénale fait l'objet d'une estimation; lors de leur évaluation, il est tenu compte, de façon appropriée, de la valeur de rendement et de la valeur intrinsèque de l'entreprise. L'art. 67 al. 1 LICD (voir aussi art. 17 al. 1 LHID) dispose que la fortune imposable se détermine d'après son état à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement. b) Dans sa circulaire no 28 du 28 août 2008 intitulée "Instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune", (ci-après les Instructions; voir aussi le commentaire qui les accompagne), la Conférence suisse des impôts (ci-après: CSI) a tout d'abord précisé que ses

instructions ont pour objectif l'estimation uniforme en Suisse, pour l'impôt sur la fortune, des titres nationaux et étrangers qui ne sont négociés dans aucune bourse, et qu'elles servent à l'harmonisation fiscale intercantonale (Instructions ch. 1 al. 1, p. 1). Pour les titres non cotés pour lesquels on ne connaît aucun cours, la valeur vénale correspond à la valeur intrinsèque et se détermine en règle générale d'après les règles d'estimation des présentes Instructions selon le principe de continuation de l'exploitation (Instructions, ch. 2 al. 4, p. 1). Les Instructions

Tribunal cantonal TC Page 4 de 6 s'appliquent aussi pour l'estimation des titres et participations étrangers non cotés (Instructions, ch. 60 al. 1, p. 10). Si les titres mentionnés à l'alinéa 4 ont fait l'objet d'un transfert substantiel entre tiers indépendants, la valeur vénale correspond alors au prix d'acquisition (voir arrêt TF 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015). Cette valeur sera conservée aussi longtemps que la situation économique de la société n'aura pas considérablement changé. La même règle vaut pour les prix qui ont été payés par des investisseurs pour des raisons de financement ou lors d'augmentations de capital (Instructions, ch. 2 al. 5, p. 1). c) Les Instructions prévoient que la méthode d'estimation générale des titres non cotés, qui s'applique aux sociétés commerciales, industrielles et de services, s'effectue par la moyenne pondérée entre la valeur de rendement doublée et la valeur intrinsèque déterminée selon le principe de la continuation (ch. 3.2, p. 6), sauf durant l'année de fondation et la période de constitution, où les titres sont estimés selon leur valeur intrinsèque (ch. 3.1, p. 5) ou si la société est en liquidation, auquel cas la valeur est déterminée par l'excédent de liquidation présumé (Instructions, ch. 3.5, p. 7). Cette méthode est généralement appelée "méthode des praticiens". Les sociétés holding pures, les sociétés de gérance de fortune, les sociétés de financement et les sociétés immobilières sont en revanche estimées uniquement sur la base de leur valeur substantielle (ou intrinsèque; en allemand: Substanzwert) (Instructions, ch. 3.3 et 3.4, p.6). Pour le Tribunal fédéral, les Instructions poursuivent un but d'harmonisation fiscale horizontale et concrétisent ainsi l'art. 14 al. 1 LHID en prévoyant des règles unifiées d'estimation des titres non cotés en vue de leur imposition sur la fortune dans un domaine où les cantons jouissent d'un large pouvoir d'appréciation. Il a confirmé que les Instructions prenaient en compte les éléments déterminants pour l'évaluation des titres non cotés et qu'elles étaient appropriées pour l'estimation des sociétés en vue de l'imposition sur la fortune des actionnaires (arrêt TF 2C_583/2013 du 23 décembre 2013 consid. 3.1.2 s. et les références citées). d) Dans une affaire jugée le 8 juin 2001, la Cour fiscale s'était également prononcée sur l'application des Instructions. Elle avait précisé qu'en droit fiscal, la valeur vénale est celle qui est attribuée à un bien lorsqu'il est aliéné dans un mouvement ordinaire d'affaires. S'agissant des titres non cotés pour lesquels il n'existe pas de cours officiels ou qui ne sont pas ou seulement rarement négociés, la valeur vénale doit être déterminée sur la base des éléments qui permettent l'estimation la plus fiable. Elle avait également rappelé que dans la jurisprudence cantonale, il est généralement admis que les Instructions étaient déterminantes et qu'il y avait lieu de s'en écarter seulement lorsque cela s'avérait nécessaire pour parvenir à une meilleure estimation de la valeur vénale ou en raison de circonstances particulières (ATA 4F 99 56 publié in RFJ 2001 p. 167 ss traduit in RDAF 2002 II p. 274 ss). Cette jurisprudence a été reprise dans un arrêt 4F 2007 5/6 du 28 novembre 2008, consid. 4b, publié sur le site internet du Tribunal cantonal le 29 janvier 2009 sous le no 10. 3. a) Le recourant, qui explique dans son recours avoir réduit de 20% la valeur fiscale déclarée - pour ses "units" acquis au prix de CHF 167'200.- (au taux de change de CHF 1'100.- pour USD 1'200.- à la date de son achat), considère que la valeur de ceux-ci doit correspondre "à

deux ans de vieillissement" au motif qu'il ne pourra les revendre qu'après deux ans. De son côté, l'autorité intimée a refusé toute réduction de la valeur fiscale des 152 "units" en cause en indiquant, dans ses observations sur le recours, que: "Etant limité dans nos possibilités à savoir si les panneaux solaires « C. _____ » qui se trouveraient installés au Japon ou en Roumanie existent réellement, ou seulement planifiés sur du papier, nous nous sommes penchés dès le départ sur les indications provenant du

Tribunal cantonal TC Page 5 de 6 contribuable dans sa déclaration d'impôt. Il en sort que lui-même considère que c'est un investissement financier et le déclare comme tel dans le relevé titres de l'annexe 01. Il n'est pas établi qu'il soit unique propriétaire de 152 panneaux solaires comme il le revendique dans le présent recours. Partant de l'idée qu'il s'agit d'un placement privé dans une entreprise étrangère, on doit d'entrée exclure un amortissement par exemple sur cinq années sur cet investissement comme c'est le cas pour un actif mobilier de la fortune commerciale d'un indépendant. L'investissement de départ a été fait en USD et dans la marche normale des affaires, l'investisseur récupérera au minimum la somme investie au départ en USD. La conversion en CHF se fait comme pour tous les autres placements en monnaie étrangère selon le cours fiscal des devises au 31.12.2014. Donc la valeur pour la fortune appliquée se calcule de la manière suivante USD 182'400.- (selon attestation) au cours de 0.99 = CHF 180'576.- arrondi à CHF 180'000.-. En finalité et en essayant de comprendre le raisonnement du recourant, force est de constater que la valeur de CHF 133'000.- ne peut nullement correspondre à une valeur vénale de la fortune, applicable selon les dispositions légales en vigueur pour le canton de Fribourg". b) En l'espèce, le recourant est d'avis qu'il y a lieu de prendre en compte dans l'estimation de ses "units" le fait qu'il ne peut pas les vendre avant un délai "d'affiliation" de deux ans. Il ressort du document intitulé "Power unit lease agreement" notamment que la période de location minimale [des panneaux solaires] est de deux ans et qu'il n'est pas possible de requérir un remboursement plus tôt (voir p. 4). Cette restriction, qui signifie que les "units" sont incessibles pendant deux ans, ne modifie toutefois en rien leur valeur. Ainsi que le relèvent les Instructions (voir ch. 2 al. 4, p. 1), les contrats qui restreignent la transmissibilité des titres restent sans influence sur l'estimation des titres. Le recourant soutient n'avoir investi que USD 174'950.- comme l'indiqueraient les deux ordres de paiement uniques des 27 mai 2014 pour USD 12'450.- et 30 juillet 2014 pour USD 162'500.- à la société D. _____ PTE LDT à Singapour, qu'il a produit en procédure de réclamation déjà. Ce montant n'est pas celui figurant dans le document intitulé "Power Units Statement" indiquant l'état de la valeur de ses "units", lequel mentionne un total de USD 182'400.-, soit USD 7'450.- de plus. Dans la mesure où il n'est pas possible de s'assurer que tous les ordres de paiement ont été produits au dossier, la valeur à prendre en compte est bien celle figurant dans le document "Power Units Statement", à savoir USD 182'400.-. Et le taux de conversion applicable doit correspondre, non pas à celui de l'acquisition des "units", mais bien à celui du 31 décembre 2014 conformément à ce que prévoient les Instructions. Ces dernières précisent en effet que la conversion en francs suisses doit se faire au cours des devises à la fin de la période fiscale et que les cours des devises à la date critère du 31 décembre sont publiés chaque année dans la Liste des cours de l'Administration fédérale des contributions (voir ch. 60 al. 3). Au vu de l'absence de données comptables, l'autorité intimée était fondée à se baser sur le document "Power Units Statement" et non pas sur la "méthode des praticiens" pour établir la valeur fiscale des "units" du recourant. Les Instructions précisent d'ailleurs qu'elles sont applicables seulement si l'ensemble des éléments nécessaires à l'établissement de l'estimation est connu. Elles recommandent à l'autorité procédant à l'estimation de la

négozier avec la direction, un membre du conseil d'administration ou toute autre personne mandatée au cas où les documents

Tribunal cantonal TC Page 6 de 6 mis à disposition (comptes annuels, dossier de taxation, etc.) ne permettraient pas d'apprécier la situation économique d'une société (ch. 5, p. 2). Enfin, le fait que la société C._____ ait pu devenir insolvable comme l'a indiqué le recourant en octobre 2016, demeure sans effet sur l'estimation de ses 152 "units" à la date déterminante du 31 décembre 2014. Pour la période fiscale 2014 ici en cause, le recourant avait déclaré CHF 300.- de revenu provenant de son investissement, ce qui démontre que la société C._____ rémunérait encore ses investisseurs cette année-là. 4. a) Il résulte de ce qui précède que le recours doit être rejeté. 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 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 50.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). c) En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.-. le Président prononce: I. Le recours est rejeté. II. Un émolument de CHF 300.- est mis à la charge du recourant au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais. III. Communication. Conformément aux art. 146 LIFD, 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 14 décembre 2016/eri Président
Greffière-rapporteure

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