



**Kolly Nicolas**

Imposition choquante sur les gains immobiliers en cas de succession

Cosignataires : -	Date de dépôt : 16.08.17	DFIN
-------------------	--------------------------	------

## Dépôt

L'impôt sur les gains immobiliers vise, comme son nom l'indique, à imposer le gain consécutif à une aliénation immobilière. Selon l'art. 43 LICD, cet impôt est différé notamment en cas de transfert de la propriété par succession. Dans ce cas figure, la précédente aliénation imposable est déterminante pour fixer les dépenses d'investissements (art. 46 al. 2 LICD). Cependant, il n'y a bien souvent jamais eu de précédente aliénation, par exemple lorsque le bien immobilier a été transféré dans la famille une ou plusieurs fois par succession.

Les règles à appliquer dans ce cas ne sont pas claires. Il devrait être fait application de l'art. 48 al. 1 LICD et retenir le prix d'achat. Cependant, dans le cas d'une maison familiale construite il y a plusieurs décennies par des aïeux du contribuable, la production des documents nécessaires à l'établissement de ce prix est bien souvent impossible. Finalement, et face à cette impasse, il semble que le Service des contribuables fasse application de l'art. 48 al. 3 LICD, qui dispose que « *le contribuable peut revendiquer au titre de dépenses d'investissements (prix d'acquisition augmenté des impenses) la valeur fiscale fixée au moins quatre ans avant l'aliénation* ». Cependant, ce texte est rédigé sous forme potestative (« *peut* ») ; cette possibilité est donc laissée au choix de l'administré. La jurisprudence a par ailleurs confirmé ce qui précède dans un arrêt du 16 décembre 2005 du Tribunal administratif du canton de Fribourg (4F 05 80) : « ***Il s'agit là d'une alternative laissée au choix du contribuable qui reste libre de revendiquer au titre de dépenses d'investissements le prix d'acquisition au sens de l'art. 48 al. 1 LICD augmenté de l'ensemble des impenses consenties entre l'acquisition et l'aliénation (voir ATA du 14 mai 2004 dans la cause 4F 03 77, RFJ 2004 p. 92 consid. 1b et les références citées, en particulier celle à la jurisprudence du Tribunal fédéral dont il ressort qu'il est arbitraire de s'en tenir strictement à la valeur fiscale de l'immeuble lorsqu'il est démontré que celle-ci est largement inférieure au coût de l'immeuble)*** ».

Contrairement à la jurisprudence précitée, le Service des contributions semble se borner à retenir en dernier recours la valeur fiscale, même lorsque celle-ci est largement inférieure à la valeur de l'immeuble et ceci même lorsque le contribuable s'y oppose. Cette situation est particulièrement choquante lorsque la valeur fiscale retenue (celle antérieure de 4 ans) découlait de l'avis de taxation d'un précédent propriétaire et non de l'avis de taxation du contribuable.

On pourrait attendre dans ces cas de figure particuliers une approche pragmatique du Service des contributions, afin de trouver une solution qui ne soit pas choquante et qui n'aille pas à l'encontre de l'esprit de la loi. Il n'en est rien, le contribuable se retrouve bloqué face à l'inflexibilité de l'administration.

Au vu de ce qui précède, je pose les questions suivantes au Conseil d'Etat :

1. Quelle est la pratique du Service des contributions (et donc du canton) pour une taxation dans le cas de figure présenté ?

2. Le Service des contributions peut-il imposer la prise en compte de la valeur fiscale au sens de l'art. 48 al. 3 LICD, alors que le contribuable s'y oppose ; donc en violation du texte légal et de la jurisprudence qui en découle ?
  3. En particulier, lorsque le prix d'achat au sens de l'art. 48 al. 1 LICD ne peut plus être déterminé et que le contribuable s'oppose à retenir la valeur fiscale au sens de l'art. 48 al. 3 LICD (car celle-ci est largement inférieure à la valeur de l'immeuble), comme la jurisprudence lui y autorise, quelle valeur est prise en compte pour le calcul du gain immobilier ? Est-il possible de procéder à une taxation de l'immeuble, afin de connaître le réel gain immobilier, permettant ainsi d'établir une taxation conforme à la réalité ?
  4. Quelles modifications légales, conformes au droit fédéral et à la jurisprudence, seraient admissibles afin de solutionner cette problématique ?
-