



**POUVOIR JUDICIAIRE
GERICHTSBEHÖRDEN**

ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

**Tribunal cantonal TC
Kantonsgericht KG**

Rue des Augustins 3, case postale 630, 1701 Fribourg

T +41 26 304 15 00

www.fr.ch/tc

604 2026 45

Arrêt du 21 juillet 2026

Cour fiscale

Composition

Président :

Marc Sugnaux

Juges :

Dina Beti, Daniela Kiener

Greffière :

Angélique Marro

Parties

A. _____, recourant,

contre

**CENTRALE FRIBOURGEOISE D'ENCAISSEMENT DE LA TAXE
DE SÉJOUR, autorité intimée**

Objet

Taxe de séjour – notion d'hôte – chalet d'alpage – taxation forfaitaire

Recours du 20 avril 2026 contre la décision du 7 avril 2026

considérant en fait

A. A._____, domicilié à B._____, est propriétaire d'un chalet d'alpage se situant sur le territoire de la localité de C._____ (commune de D._____). Par courrier daté du 7 avril 2026, la Centrale fribourgeoise d'encaissement de la taxe de séjour (la Centrale d'encaissement) lui a adressé la facture n° eee d'un montant de CHF 450.- correspondant à un forfait de 150 nuitées au prix de CHF 3.- pour l'année 2026.

B. Par courrier du 19 avril 2026, A._____ a formé recours contre la facture du 7 avril 2026. Il la conteste dans son ensemble. A l'appui de sa position, il allègue que son chalet n'est relié ni à l'eau, ni à l'électricité et n'est accessible que de manière saisonnière sans aucun accès carrossable. Il ajoute qu'il s'agit d'un chalet d'alpage et non pas d'un chalet « classique ». En outre, il affirme que la législation sur l'aménagement du territoire distingue les chalets « classiques » et ceux d'alpage. Il conteste également un prélèvement disproportionné qui, selon l'esprit de la loi, ne vise que des « nuitées des hôtes ». Enfin, il soutient n'avoir reçu aucune facture pour les années précédentes, alors qu'il possède son chalet depuis de nombreuses années.

C. Dans ses observations du 19 mai 2026, la Centrale d'encaissement conclut au rejet du recours. Dans un premier temps, elle fait valoir que le domicile légal du recourant étant à B._____, le logement situé à C._____ doit être considéré comme une résidence secondaire. Par conséquent, le recourant doit être astreint au paiement de la taxe de séjour forfaitaire.

Dans un second temps, la Centrale d'encaissement relève que le nombre de nuitées effectives ne peut pas être invoqué. Elle s'appuie à cet égard sur la législation applicable qui prévoit une perception de manière forfaitaire sur la base de 150 nuitées par an. Elle précise qu'une réduction partielle du forfait ne peut légalement pas être accordée, ne serait-ce que pour des raisons d'égalité de traitement entre propriétaires de résidences secondaires.

Enfin, elle affirme que l'absence de location à des tiers, le manque de confort et l'inaccessibilité par voie carrossable ne sauraient constituer des motifs d'exonération de la taxe de séjour, toujours sur la base des dispositions légales applicables.

Une copie de ces observations a été communiquée le 26 mai 2026 au recourant pour information.

Il n'a pas été ordonné d'autre échange d'écritures.

en droit

1. Recevabilité

1.1. Selon l'art. 56 al. 1 de la loi fribourgeoise du 8 octobre 2021 sur le tourisme (LT; RSF 951.1), les décisions prises en application de cette loi sont sujettes à recours conformément au code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). La Cour fiscale du Tribunal cantonal est dès lors compétente pour traiter du présent recours (art. 114 al. 1 et 3 CPJA et art. 88 de la loi fribourgeoise du 31 mai 2010 sur la justice [LJ; RSF 130.1]).

1.2. Formé dans le délai et les formes prescrits, l'avance de frais ayant en outre été versée en temps utile, le recours est recevable.

2. *Règles générales sur la taxe de séjour par forfait*

2.1. La loi fribourgeoise sur le tourisme règle les taxes de séjour en son chapitre troisième (art. 21 à 38 LT). L'art. 21 LT prévoit la perception d'une taxe cantonale et régionale de séjour sur l'ensemble du territoire cantonal. Une taxe simplifiée, comprenant les taxes cantonale et régionale, peut être établie sur la base d'un tarif unifié fixé d'entente avec l'Union fribourgeoise du tourisme (art. 22 LT).

Le produit des taxes de séjour cantonale et régionale est utilisé dans l'intérêt des hôtes (art. 23 al. 1 LT). Il contribue notamment à financer les prestations d'accueil, d'information, d'animation, d'événements, de manifestations et de mobilité, ainsi que les équipements touristiques d'intérêt général y relatifs (art. 23 al. 2 LT).

2.2. L'art. 24 al. 1 let. b LT dispose que les hôtes de passage ou en séjour, notamment dans les résidences secondaires, sont astreints au paiement des taxes de séjour. Est assimilé à une résidence secondaire toute habitation ou tout hébergement, mobile ou non, installé de manière manifestement durable (voir art. 23 al. 1 du règlement fribourgeois du 7 décembre 2021 sur le tourisme [RT; RSF 951.11]).

L'emploi de l'adverbe « notamment » à l'art. 24 al. 1 let. b LT confère un caractère non exhaustif à la liste des établissements assujettis. Dès lors, cette énumération doit être appréhendée comme purement exemplative.

De plus la notion d'hôte doit être comprise comme « la personne qui passe une ou plusieurs nuits dans un lieu de séjour où elle n'a pas son domicile fiscal principal, dans l'intention de se détendre ou de se reposer » (ZINGG, La taxe de séjour et la taxe de tourisme, 1971, p. 96).

L'art. 25 al. 1 LT prévoit toutefois l'exemption de certaines catégories de personnes. Ne sont pas assujetties au paiement de la taxe de séjour les personnes justifiant d'un séjour de plus de 30 jours consécutifs par année pour des raisons professionnelles et qui sont hébergées dans un objet acquis ou loué à cet effet (let. a); les personnes incorporées dans l'armée ou la protection civile ainsi que les pompiers, lorsque ces personnes sont en service commandé (let. b); les patients ou patientes et les pensionnaires d'hôpitaux, de homes et d'établissements à caractère social pour handicapé-e-s ou personnes âgées, à l'exception des établissements de cure ou paramédicaux (let. c); les propriétaires de bateaux habitables, si l'emplacement portuaire ou l'amarrage se situe au lieu de domicile du propriétaire (let. d); les enfants âgés de moins de 16 ans (let. e); les personnes domiciliées sur le territoire de la commune où s'exerce la perception de la taxe, hormis les propriétaires d'objets tels que les chalets, les appartements de vacances et les bateaux habitables (let. f).

2.3. Le calcul de la taxe fait l'objet des art. 27 à 32 LT. La taxe de séjour est perçue par nuitée, par mois ou par forfait (art. 27 al. 1 LT). Les taxes cantonales et régionales sont fixées par le règlement (art. 28 al. 1 LT). Toutefois, l'art. 29 al. 1 LT prévoit une limite maximale par nuitée de CHF 3.- pour la taxe cantonale de séjour (let. a) ainsi que pour la taxe régionale de séjour (let. b).

Selon l'art. 31 al. 1 LT, les propriétaires de résidences secondaires mobilières et immobilières (let. a) et les locataires de résidences secondaires au bénéfice d'un contrat de location dont la durée est supérieure à 60 jours (let. b) sont soumis au paiement de la taxe de séjour forfaitaire. Les membres

proches de la famille des personnes susmentionnées sont compris dans le forfait (al. 2). Les personnes concernées sont définies par le règlement.

L'art. 32 al. 1 let. a LT prévoit que cette perception forfaitaire se fait, pour les résidences secondaires, sur la base de 150 nuitées par année.

L'art. 35 al. 1 RT énonce que le montant forfaitaire selon les art. 31 et 32 de la loi est exigible, pour l'année en cours, à partir du 1^{er} mars; sous réserve de l'art. 27 RT (relatif au transfert de propriété), il n'est en aucun cas divisible (al. 2).

L'art. 36 RT indique que l'encaissement et la perception des taxes forfaitaires sont réalisés par facture annuelle (al. 1). A compter de la réception de la facture, le délai de paiement est de trente jours (al. 3).

Il ressort d'un tableau établi par l'Union fribourgeoise du tourisme, intitulé « *Tarif de la taxe de séjour* » et approuvé par le Conseil d'Etat, qu'une taxe simplifiée de CHF 3.- par nuitée et par personne est prélevée pour les résidences secondaires, ce qui correspond à un forfait de CHF 450.- pour 150 nuitées (voir www.fribourg.ch/fr//uft-ftv/tarifs-nuitee-forfaits [consulté à la date de l'arrêt]).

2.4. La taxe de séjour est un impôt d'affectation, à savoir un impôt à but spécial, respectivement un impôt d'attribution des coûts ("*Zwecksteuer bzw. Kostenanlastungssteuer*") et non une contribution causale (ATF 124 I 289 consid. 3b). Elle est donc indépendante de toute contre-prestation. Pour être astreint au paiement de la taxe de séjour, il suffit que le recourant soit propriétaire d'une résidence secondaire où il est susceptible de séjourner (voir arrêts TC FR 604 2024 78 consid. 2.4 et 604 2019 52 du 30 octobre 2019 consid. 4.1 et les références).

La Cour fiscale a déjà eu l'occasion de se prononcer de manière détaillée sur le statut des chalets d'alpage (« *Alphütten* ») qui ne sont pas destinés à une exploitation agricole. Dans la ligne de ce qui précède, elle a confirmé que les propriétaires de tels chalets sont astreints au paiement de la taxe dans la mesure où ils sont susceptibles d'y séjourner à des fins de loisirs (voir arrêt TC FR 604 2019 52 consid. 2.3; arrêt TA FR 4F 05 163 du 16 décembre 2005 publié in RFJ 2006 p. 105 ss).

3. *Discussion sur les conditions de perception et sur la fixation de la taxe de séjour par forfait*

3.1. En l'espèce, la facture litigieuse porte sur une taxe de séjour par forfait de CHF 450.- fixée sur la base de 150 nuitées, à CHF 3.- la nuitée, pour un chalet d'alpage situé à C._____
(commune de D._____).

3.2. Le recourant conteste la taxe d'abord au motif que la législation applicable vise les hôtes, notion qu'il assimile à des tiers par rapport au propriétaire.

Or, il a été vu ci-dessus que la notion d'hôte est indépendante de la qualité de propriétaire du bien concerné ou d'une quelconque location à des tiers. Toute personne qui passe une ou plusieurs nuits dans un lieu de séjour où elle n'a pas son domicile fiscal principal, dans l'intention de se détendre ou de se reposer, est un hôte au sens de l'art. 24 al. 1 let. b LT. C'est ainsi à juste titre que la Centrale d'encaissement a considéré que le recourant, propriétaire du chalet d'alpage en question, était un hôte au sens de cette disposition.

3.3 Le recourant affirme ensuite que la classification de son chalet comme résidence secondaire est erronée au motif qu'il s'agit d'un chalet d'alpage. Il relève à cet égard que celui-ci n'est accessible

que de manière saisonnière, sans chemin d'accès carrossable, et qu'il n'est relié ni à l'eau, ni à l'électricité.

Il a été vu ci-dessus que toute habitation ou tout équipement destiné à l'hébergement, mobile ou non, installé de manière manifestement durable, peut constituer une résidence secondaire et que tel est notamment le cas des chalets d'alpage lorsqu'ils ne sont pas destinés à une exploitation agricole.

La définition de résidence secondaire n'opère pas de distinction en fonction de la surface habitable, de l'aménagement, du type de commodités ou encore de l'accès au lieu d'hébergement en question. Partant, le fait que le chalet d'alpage en cause se trouve dans un endroit accessible uniquement durant certaines saisons à pied et ne soit pas équipé d'eau courante ou d'électricité demeure sans incidence sur l'obligation de payer la taxe de séjour litigieuse. Ce qui est déterminant, c'est que le recourant est propriétaire d'un chalet dans la région touristique de C. _____ et environs, et qu'à ce titre il a la possibilité d'y séjourner à des fins de loisirs et de bénéficier de toutes les prestations et équipements touristiques mis à disposition des hôtes en séjour lorsqu'il s'y rend.

Quant à la référence faite par le recourant à la législation sur l'aménagement du territoire, elle n'est quoi qu'il en soit pas pertinente pour déterminer les conditions d'assujettissement à la taxe de séjour, fixées exclusivement par la législation spécifique y relative.

3.4. Le recourant s'oppose également à la fixation de la taxe par forfait. Il considère le nombre de nuitées, utilisé comme base de calcul de la taxe, disproportionné.

Or, au vu des bases légales et de la jurisprudence précitées, la taxe de séjour par forfait pour les résidences secondaires est perçue indépendamment des nuitées effectives. Il suffit que le recourant soit propriétaire du chalet où il est susceptible de passer ses loisirs pour que la taxe basée sur un forfait de 150 nuitées soit due. La Cour fiscale a en effet déjà jugé à plusieurs reprises que la taxe de séjour forfaitaire, telle qu'elle est aménagée par la législation fribourgeoise, est un impôt annuel qui ne peut donner lieu à un prélèvement basé sur le nombre de nuitées passées dans la résidence secondaire. Elle a également exposé que la raison du forfait est de simplifier la tâche de l'administration et de diminuer les dépenses relatives à l'examen des particularités de chaque cas, si bien que ce but serait remis en cause par l'introduction d'un calcul *pro rata temporis* (voir notamment arrêts TC FR 604 2023 37 du 7 septembre 2023 consid. 3.2; 604 2019 52 précité consid. 4.1 et les références).

3.5. Enfin, le recourant souligne qu'il est assujetti à cette taxe pour la première fois, bien qu'il soit propriétaire du chalet d'alpage concerné depuis de nombreuses années.

L'autorité fiscale compétente est libre d'apprécier chaque année la situation fiscale d'un contribuable, il n'y a donc en principe pas de droit au maintien d'une situation admise ou tolérée antérieurement. De plus selon le principe d'étanchéité des périodes fiscales, l'autorité n'est pas liée pour l'avenir par une taxation notifiée pour une période fiscale déterminée (voir notamment arrêt TF 9C_301/2025 du 5 novembre 2025 consid. 5.1 et ATF 147 II 155 consid. 10.5.1 et 10.5.2).

3.6. En conséquence, la taxe de séjour forfaitaire facturée le 7 avril 2026, sur la base de 150 nuitées, à CHF 3.- la nuitée, est conforme aux bases légales cantonales et à la jurisprudence susmentionnée. Elle est de ce fait justifiée.

4. *Sort du recours et frais*

4.1. Sur le vu de ce qui précède, le recours est rejeté.

4.2. En vertu de l'art. 131 al. 1 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. 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 du 17 décembre 1991 des frais de 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).

En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.- et de les mettre à la charge du recourant débouté.

la Cour arrête :

I. Le recours est rejeté.

Partant, la facture n° eee de la Centrale fribourgeoise d'encaissement de la taxe de séjour du 7 avril 2026 est confirmée.

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. Notification.

Conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public.

La fixation du montant 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 21 juillet 2026/msu/qgu

Le Président

La Greffière