



Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire

Motion Marmier Bruno / Dietrich Laurent

2017-GC-186

Modification de la loi sur les droits de mutation et les droits sur les gages immobiliers (art. 8 et 9 – exonération des communes)

I. Résumé de la motion

Par motion déposée et développée le 13 décembre 2017, les députés Marmier et Dietrich demandent au Conseil d'Etat de modifier la loi du 1^{er} mai 1996 sur les droits de mutation et les droits sur les gages immobiliers (LDMG ; RSF 635.1.1). Ils proposent d'introduire, à l'article 9 al. 1 LDMG, une nouvelle lettre a^{bis} prévoyant l'exonération des droits de mutation pour « les transferts immobiliers aux communes, aux associations de communes et aux agglomérations, dans la mesure où les immeubles sont affectés à l'exécution des tâches qui leur sont dévolues par la loi ». Ils suggèrent en outre, à l'article 8 let. b LDMG, d'exempter des droits de mutation, au même titre que la Confédération et les établissements fédéraux et cantonaux, les « établissements communaux », si les lois spéciales le prévoient.

Les motionnaires font valoir que, selon la législation en vigueur, lorsque les communes font l'acquisition d'un immeuble, par exemple d'un bâtiment administratif, elles sont astreintes au paiement des droits de mutation. Ils estiment que rien ne justifie une telle imposition dès lors que le bien est affecté aux tâches communales dévolues par la loi.

II. Réponse du Conseil d'Etat

1. Présentation du système légal actuel

Les droits de mutation sont prélevés par l'Etat sur les transferts immobiliers à titre onéreux ayant pour objet des immeubles situés dans le canton. Ils sont calculés au taux de 1.5 % sur la base du prix d'achat (valeur vénale) de l'immeuble. Les communes peuvent décider le prélèvement de centimes additionnels aux droits de mutation relatifs aux immeubles situés sur leur territoire. Le taux communal ne peut excéder 100 % de l'impôt cantonal. Ces droits et centimes additionnels (3 % au total et au maximum) sont dus par l'acquéreur.

La LDMG prévoit plusieurs exceptions au principe de l'imposition. Pour les collectivités publiques et autres personnes morales de droit public, les cas d'exemption et d'exonération sont réglés aux articles 8 et 9 al. 1 let. a LDMG de la manière suivante :

Art. 8 VI. Exemptions

Sont exemptés des droits :

- a) l'Etat de Fribourg ;
- b) la Confédération ainsi que les établissements fédéraux et cantonaux, si les lois spéciales le prévoient.

Art. 9 VII. Exonérations

1. Transferts immobiliers

¹Sont exonérés des droits de mutation :

- a) les transferts immobiliers à des établissements ou corporations de droit public cantonal, ou à des groupements de telles corporations, dans la mesure où les immeubles sont affectés à un but d'éducation, d'instruction ou de santé publiques ou d'aide et de prévoyance sociale ;*

Les exemptions (art. 8 LDMG) sont subordonnées, sauf à l'égard de l'Etat de Fribourg, à des conditions particulières (« si les lois spéciales le prévoient »). Pour la Confédération, comme pour ses établissements, une disposition majeure figure à l'article 62d de la loi fédérale du 21 mars 1997 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA ; RS 172.010), qui institue une exemption générale de tout impôt cantonal ou communal (y compris des droits de mutation), sauf pour les « *immeubles qui ne sont pas directement affectés à des fins publiques* ». La Confédération et ses établissements demeurent ainsi redevables des droits de mutation en cas d'acquisition, par exemple, d'un immeuble de rendement. Pour ce qui est des établissements cantonaux, aucune loi spéciale ne prévoit pour l'heure d'exemption, de sorte qu'une absence de prélèvement n'est possible que si l'acquisition coïncide avec un cas d'exonération.

L'exonération (art. 9 al. 1 let. a LDMG) vise les « établissements ou corporations de droit public cantonal », c'est-à-dire les personnes morales dont le fondement juridique réside dans des actes de droit public cantonal. Rentrent en particulier dans le champ d'application de cette norme d'exonération non seulement les établissements cantonaux, mais aussi les communes, agglomérations et établissements communaux (cf. loi du 25 septembre 1980 sur les communes [LICO ; RSF 140.1] et loi du 19 septembre 1995 sur les agglomérations [LAgg ; RSF 140.2]). Il en va de même pour les associations de communes, qui sont des groupements de corporations de droit public cantonal. Pour ces personnes morales de droit public, l'exonération est soumise à la condition que l'immeuble soit affecté à l'un des buts exhaustivement énumérés par la disposition (éducation, instruction et santé publiques ou aide et prévoyance sociales). Cette restriction de l'exonération à certains domaines de l'intérêt public a été adoptée avant tout pour des raisons pratiques, comme l'a relevé le rapporteur de l'époque : « *La commission (...) est partie de l'idée qu'il ne fallait justement pas s'arrêter à une notion aussi large que celle d'utilité publique sinon on arrive à de gros problèmes au niveau de l'application. Il faut se dire aussi que lorsqu'on prend un but trop large, on va retrouver des immeubles qui seront à moitié utilisés avec un caractère privé, un autre avec un caractère public, tandis que si on ciblait exactement les parties ou les secteurs de l'intérêt public, on arriverait à une application beaucoup plus judicieuse* » (BGC 1996, p. 422).

2. Appréciation du système légal et des modifications proposées

a) Les communes

A l'égard des communes, la limitation de l'exonération aux seules réalisations liées à l'éducation et l'instruction publiques, à la santé publique et à l'aide et la prévoyance sociales (par ex. une école, un EMS, une structure d'accueil extrafamiliale, etc.), même si les domaines privilégiés recouvrent déjà une grande partie des activités communales, paraît difficilement compréhensible. On peine en effet à voir, avec les motionnaires, pour quelle raison un bâtiment destiné à l'administration communale ne mériterait pas d'être favorisé au même titre qu'une réalisation liée à l'instruction publique, à la santé publique ou à l'aide sociale. Il en va de même pour une réalisation communale

ou intercommunale liée par exemple à la culture (par ex. une salle de spectacle). Les raisons pratiques avancées par le rapporteur de l'époque ne sont guère convaincantes. Que l'immeuble soit affecté pour partie à des fins publiques et pour partie à des fins privées importe peu. Pour ce genre de cas, en effet, la législation prévoit précisément (par les termes « *dans la mesure où* ») une exonération partielle (BGC 1996 p. 23 ; P. CRAUSAZ, *La nouvelle LDMG in RFJ 1996* p. 81 ss, p. 88 note 19). Et, la mise en œuvre de cette exonération partielle ne pose pas de difficultés particulières. On peut citer l'exemple de l'acquisition d'une parcelle destinée à la construction d'un bâtiment abritant les bureaux de l'administration communale (360 m²) et deux appartements loués à des tiers (au total 240 m²) pour le prix de 150'000 francs. Une telle acquisition donnerait lieu à imposition sur la part d'immeuble non affectée à des fins publiques (40 %), soit sur le montant 60'000 francs (40 % x 150'000 francs), et serait exonérée pour le reste.

Dès lors, il n'y a aucune raison objective de maintenir le système actuel, ce d'autant que, en comparaison intercantonale, sur les 15 cantons qui possèdent un impôt cantonal comparable, le canton de Fribourg est le plus restrictif en la matière. Dans sept cantons, les communes sont purement et simplement exemptées pour toute acquisition immobilière sans égard à l'affectation de l'immeuble (VD, BE, LU, SO, BS, BL et TG) et dans les sept autres cantons, les communes sont exonérées dans la mesure où (sous diverses formulations) l'immeuble est directement affecté à des fins publiques (NE, GE, VS, JU, NW, OW et AI). Aucun canton ne va en revanche jusqu'à un fractionnement de l'intérêt public.

Si le Conseil d'Etat est favorable, sans aller jusqu'à une exemption totale, à assouplir les conditions d'exonération en faveur des communes, il ne peut se rallier à la solution proposée par les motionnaires, visant à exonérer l'acquisition d'immeubles destinés à servir à l'exécution d'une tâche imposée par la loi. Le fait qu'il doit s'agir d'une tâche légalement obligatoire n'est pas suffisamment pertinent pour ce genre de prélèvement, une tâche publique pouvant être le fait d'un libre choix de la collectivité publique (art. 5 al. 1 LCo ; par ex. une salle de spectacle). Une telle solution pourrait même, de manière contre-productive, emporter l'imposition d'une acquisition actuellement exonérée, l'affectation aux domaines privilégiés ne découlant pas forcément d'une obligation légale.

Le Conseil d'Etat propose de s'en tenir à la solution communément admise (Confédération et autres cantons) et d'exonérer les acquisitions immobilières dans la mesure où les immeubles sont directement affectés à des fins publiques. Les immeubles de placement ou de rendement (par ex. les logements locatifs, y compris les logements adaptés pour personnes âgées), de même que les immeubles « sans affectation » (seule une affectation « immédiate » et effective pouvant justifier une exonération), resteraient soumis à imposition. L'exonération doit profiter à la fois aux communes et aux associations de communes et agglomérations. Dissocier ces entités n'aurait guère de sens, la réalisation de projets d'envergure n'étant souvent possible que si les communes se mettent ensemble.

L'élargissement des conditions d'exonération n'aura qu'un impact relativement modeste sur les finances de l'Etat. En prenant en considération les dix dernières années (2008 à 2017), les droits de mutation cumulés payés par les communes s'élèvent, au total, à 2'434'525 francs, ce qui correspond à une moyenne annuelle de 243'452 francs. En faisant abstraction des deux années extraordinaires (2012 et 2016) qui totalisent ensemble plus de la moitié des recettes fiscales sur dix ans (1'281'525 francs), la moyenne annuelle chute même à 144'125 francs. Et, il s'agit là d'un plafond théorique. Doivent encore être décomptées les recettes fiscales afférentes aux acquisitions

immobilières qui resteront imposables. L'on peut donc partir de l'idée que le manque à gagner réel sera largement inférieur aux moyennes annuelles précitées.

b) Les établissements communaux

Les motionnaires proposent d'exempter des droits de mutation les établissements communaux, au même titre que les établissements cantonaux, si les lois spéciales le prévoient (art. 8 let. b LDMG). Au-delà du fait que cette disposition est restée lettre morte à l'égard des établissements cantonaux, il sied de constater que la modification proposée est un non-sens. Aucune « loi spéciale » (cantonale) ne peut en effet prévoir l'exonération d'un établissement communal créé par une commune. Et, il ne saurait évidemment être question d'étendre la notion de « lois spéciales » aux règlements communaux. Il y a dès lors lieu de s'en tenir aux conditions d'exonération actuelles (art. 9 al. 1 let. a LDMG), qui valent aussi bien pour les établissements cantonaux que pour les établissements communaux.

3. Conclusion

Pour les motifs qui précèdent, le Conseil d'Etat invite le Grand Conseil à accepter la motion dans la version remaniée par ses soins.

18 juin 2018