



## Message 2015-DAEC-138

22 septembre 2015

### du Conseil d'Etat au Grand Conseil accompagnant le projet de loi modifiant la loi sur l'aménagement du territoire et les constructions (LATeC)

<b>1. Introduction</b>	<b>1</b>
<b>2. Organisation et déroulement des travaux législatifs</b>	<b>2</b>
<b>3. Contexte des travaux législatifs</b>	<b>4</b>
<b>4. Gestion de la zone à bâtir</b>	<b>5</b>
<b>5. Taxe sur la plus-value (art. 5 LAT)</b>	<b>7</b>
<b>6. Commentaire par article</b>	<b>17</b>
<b>7. Conséquences financières et en personnel</b>	<b>24</b>
<b>8. Effets sur le développement durable</b>	<b>27</b>
<b>9. Autres incidences du projet</b>	<b>27</b>

## 1 Introduction

Le 1<sup>er</sup> mai 2014 est entrée en vigueur la révision partielle de la loi du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire (LAT, RS 700) et de l'ordonnance du 28 juin 2000 (OAT, RS 700.1).

La modification de la LAT du 15 juin 2012, qui a été acceptée par le peuple en date du 3 mars 2013 (à 62,9% pour le canton de Fribourg), a pour but principal de freiner le gaspillage du sol et la spéculation, en permettant la réduction des zones à bâtir surdimensionnées existant dans différents cantons ainsi qu'une meilleure utilisation des réserves de terrains à bâtir. La poursuite de cet objectif se concrétise par des dispositions fédérales plus restrictives que par le passé, marquées par un renforcement du contrôle de la Confédération sur les cantons, une diminution de l'autonomie des communes dans la planification de leurs zones à bâtir, ainsi qu'une volonté de recentrer le développement de l'urbanisation à l'intérieur du milieu bâti, en privilégiant les mesures de densification et la préservation de l'espace non construit, en particulier des terres cultivables<sup>1</sup>. A l'évidence, cette modification de la loi-cadre entraîne un changement de paradigme en matière d'aménagement du territoire qui implique pour les autorités de pla-

nification une gestion de l'espace plus qualitative que quantitative et le développement d'une politique d'aménagement plus responsable, dans le respect du principe constitutionnel de l'utilisation mesurée du sol et de l'occupation rationnelle du territoire (art. 75 Cst.).

Parmi les principaux changements induits par ces nouvelles dispositions, il faut relever tout d'abord l'obligation qui est faite aux cantons de définir dans le plan directeur cantonal les limites et l'emplacement de l'extension de l'urbanisation. En outre, le nouvel article 5 LAT exige des cantons qu'ils se dotent d'un régime de compensation, par le biais de la perception d'une taxe sur la plus-value.

La première conséquence du nouveau droit fédéral est l'application, dès le 1<sup>er</sup> mai 2014, d'un moratoire sur les zones à bâtir, conformément aux nouveaux articles 38a LAT et 52a OAT.

Pendant la période du moratoire, toute extension de zone à bâtir ne pourra être approuvée qu'aux conditions suivantes:

- > elle est accompagnée du déclassement antérieur (mais postérieur à l'entrée en vigueur de la LAT révisée) ou simultanément d'une surface au moins équivalente; ou

<sup>1</sup> Message relatif à une révision partielle de la loi sur l'aménagement du territoire du 20 janvier 2010, FF 2010, p. 966.

- > il s'agit de la création d'une zone d'importance cantonale pour répondre à une nécessité urgente, pour autant qu'elle soit accompagnée de la création d'une zone réservée antérieure (mais postérieure à l'entrée en vigueur de la LAT révisée) ou simultanée; ou
- > il s'agit de la création d'une zone pour la réalisation urgente d'infrastructures publiques cantonales, construites par le canton.

Le canton dispose d'un délai de cinq ans dès l'entrée en vigueur de la LAT révisée pour se doter d'une loi sur le régime de compensation en application de l'article 5 LAT (taxe sur la plus-value) et faire approuver par la Confédération la révision de son plan directeur cantonal. Dans la mesure où le plan directeur cantonal actuel a été adopté par le Conseil d'Etat en 2002, cela signifie qu'il doit faire l'objet d'une révision totale.

En cas de non-respect des exigences fédérales à l'échéance de ce délai, plus aucune mise en zone à bâtir ne pourra être créée sur le territoire du canton.

Il est donc d'importance capitale pour le développement du canton et des communes de prendre toutes les mesures nécessaires pour répondre à ces deux exigences fédérales dans le délai fixé, soit d'ici au 1<sup>er</sup> mai 2019. Le projet «Territoire 2030» est le processus mis en œuvre par le canton pour atteindre cet objectif.

Il s'agit de modifier les dispositions du droit cantonal, puis de réviser le plan directeur cantonal. Ceci semble d'autant plus justifié que le nouveau droit fédéral impose également des adaptations de la base légale cantonale en matière de gestion de la zone à bâtir (garantie de la disponibilité juridique des terrains mis en zone, obligation de construire, densification). La modification du droit cantonal entrée en vigueur donnera la base d'un cadre légal clair et consolidé pour le futur plan directeur.

Pour avoir une vue complète du contexte dans lequel se déroulent les présents travaux législatifs, il semble important de préciser que depuis le 1<sup>er</sup> mai 2014, et en application de l'article 30 al. 1<sup>bis</sup> OAT, des nouvelles mises en zone à bâtir ne sont possibles sur des surfaces d'assolement (SDA) qu'aux conditions cumulatives suivantes:

- a. si un objectif que le canton estime important ne peut pas être atteint judicieusement sans recourir aux SDA et
- b. s'il peut être assuré que les surfaces sollicitées seront utilisées de manière optimale selon l'état des connaissances.

Cela signifie notamment qu'il sera exclu à l'avenir d'affecter des SDA à des zones à bâtir de faible densité.

La présente modification de la LATeC ne consiste qu'en une adaptation de la loi en vigueur (depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010) et non en une modification en profondeur de celle-ci. Il s'agit

maintenant pour le canton de se conformer au droit fédéral, en trouvant des solutions adaptées par rapport aux instruments de planification et aux procédures utilisés depuis longtemps dans ce domaine, mais non de revenir sur les choix qui ont été faits par le législateur il y a six ans, au terme d'un processus de révision totale de la base légale cantonale, qui avait duré quatre ans. Ce besoin d'adaptation avait d'ailleurs été identifié dans le message qui accompagnait le projet de loi<sup>1</sup>.

Dans le même sens, on relève que toutes les questions relatives à la nouvelle méthodologie à appliquer pour l'emplacement et le dimensionnement des zones à bâtir seront traitées dans le cadre de la révision du plan directeur cantonal. C'est dans le cadre de ces travaux que devront être prises en considération les nouvelles directives techniques de la Confédération sur les zones à bâtir ainsi que le nouveau guide pour la planification directrice<sup>2</sup>.

Indépendamment des adaptations à effectuer en vertu du nouveau droit fédéral, le projet de loi intègre également une modification de la LATeC qui découle de l'acceptation par le Grand Conseil de la motion Rey, concernant la mise à disposition du public des plans d'aménagement local (PAL), sous format électronique. Par ailleurs, le Conseil d'Etat procédera à quelques modifications complémentaires dans le règlement du 1<sup>er</sup> décembre 2009 d'exécution de la LATeC (ReLATeC, RS 710.11), notamment afin de tenir compte de la pratique développée par les autorités en application des notions définies par l'accord intercantonal harmonisant la terminologie dans le domaine des constructions (AIHC, RSF 710.7).

## 2. Organisation et déroulement des travaux législatifs

### 2.1. Etudes particulières

Un mandat préliminaire a été attribué afin d'obtenir un rapport sur les aspects fiscaux à prendre en considération dans le cadre de l'élaboration d'un projet de loi introduisant le régime de compensation de la plus-value sur la base de l'article 5 LAT.

Par ailleurs, une étude a été établie afin d'identifier une méthode relative au potentiel de densification du canton ainsi que les pistes possibles pour l'adaptation des dispositions de la LATeC et du ReLATeC en matière d'aménagement local.

On relève enfin que le Service des constructions et de l'aménagement (SeCA) assure de manière continue un monitoring des zones à bâtir sur l'ensemble du territoire.

<sup>1</sup> BGC 2008, p. 1307.

<sup>2</sup> [http://www.are.admin.ch/themen/recht/04651/index.html?lang=fr#sprungmarke20\\_63](http://www.are.admin.ch/themen/recht/04651/index.html?lang=fr#sprungmarke20_63).

## 2.2. Groupe de travail

Le groupe de travail constitué pour l'élaboration du rapport n° 282 du Conseil d'Etat du 27 septembre 2011<sup>1</sup> sur l'opportunité d'introduire un régime de compensation dans la législation cantonale (cf. 3.1.2) a été reconduit par le Conseil d'Etat pour les présents travaux législatifs. Ce groupe est constitué de représentants de la Direction de l'aménagement, de l'environnement et des constructions (DAEC), de la Direction des Institutions, de l'agriculture et des forêts (DIAF), du Service cantonal des contributions (SCC) et du SeCA.

En raison du caractère sensible et complexe des questions soulevées par l'introduction de dispositions légales sur le prélèvement d'une taxe sur la plus-value, en particulier pour ce qui concerne les questions de coordination avec les mesures fiscales existantes, le groupe de travail a tenu des séances de travail avec la Direction des finances (DFIN), la DIAF, des représentants de l'Association des communes fribourgeoises (ACF), de l'Association fribourgeoise des Conservatrices et des Conservateurs du Registre foncier ainsi qu'avec la Commission d'acquisition des immeubles.

## 2.3. Consultation externe

L'avant-projet de loi (AP), contenant des variantes sur deux questions sensibles liées à la taxe sur la plus-value (taux de la taxe et affectation des recettes versées dans le Fonds), a fait l'objet d'une consultation externe de début décembre 2014 à la mi-mars 2015. Compte tenu de l'importance du projet, le dossier de consultation a été adressé à toutes les communes. En outre, des soirées d'information ont été menées dans tous les districts.

La DAEC a reçu 106 réponses. 56 communes ont déposé une réponse individuelle. Pour la majeure partie d'entre elles, les communes ont déclaré adhérer à la prise de position de l'ACF, mais certaines ont précisé les points sur lesquels leur appréciation différait de celle de l'Association ou ont formulé d'autres remarques et propositions.

En accord avec la DAEC, le SeCA a tenu des séances de travail avec l'ACF, l'Association fribourgeoise de l'industrie des graviers et du béton (AFGB) ainsi qu'avec la Chambre des notaires fribourgeois et l'Association fribourgeoise des Conservatrices et des Conservateurs du Registre foncier.

D'une manière générale, l'AP a été globalement salué par les intervenants qui ont tous compris la nécessité de l'adaptation du droit cantonal aux nouvelles dispositions de la LAT révisée et mesuré les enjeux de la révision législative, non seulement par rapport au moratoire sur les zones à bâtir, mais aussi par rapport au caractère plus restrictif des nouvelles dispositions du droit fédéral. On constate toutefois chez une bonne partie des intervenants (communes, partis politiques) une certaine

confusion par rapport au contenu que devrait avoir la LATeC et ce qui devra être défini dans le cadre de la révision du plan directeur cantonal. Les communes déplorent quant à elles la perte de leur autonomie pour le dimensionnement des zones à bâtir et demandent au canton de prévoir dans la législation les solutions qui seront les plus à même de leur laisser une certaine marge de manœuvre dans la planification de leur territoire. Certains intervenants regrettent que l'AP ne contienne pas de dispositions concrétisant l'objectif de densification du milieu bâti imposé par le nouveau droit fédéral<sup>2</sup>.

Les nouveaux instruments prévus pour la gestion de la zone à bâtir sont globalement jugés appropriés. Le mécanisme mis en place pour le prélèvement de la plus-value n'est pas remis en question. A relever aussi que l'Office fédéral du développement territorial (ARE) a considéré que l'AP respectait les exigences posées par les nouvelles dispositions fédérales et explicitait à satisfaction le nouveau paradigme instauré par la votation populaire du 3 mars 2013.

Sur le fond, les principaux sujets de discussion portent sur les points suivants de l'AP:

- > le droit d'emption légal (art. 46 al. 3): cet instrument est rejeté par une partie minoritaire des intervenants (parti libéral-radical du canton de Fribourg/PLRF, Fédération fribourgeoise des entrepreneurs/FFE, Association des propriétaires fonciers, Union des paysans fribourgeois/UPF) et suscite des interrogations quant à son application et ses effets dans la pratique. Il est maintenu dans le projet de loi;
- > l'échelon de gestion administrative du Fonds de la plus-value (art. 113c): cette question a été principalement soulevée par l'ACF qui préconise que cette gestion se fasse à un niveau supra-communal ou régional, afin d'assurer une cohérence entre les besoins de coordination pour la délimitation des zones à bâtir et la gestion des recettes et dépenses liées au prélèvement de la plus-value. Le projet n'a pas été modifié sur ce point;
- > les mesures assujetties à la taxe sur la plus-value: en particulier, l'AFGB a contesté la taxation des mises en zone d'exploitation de matériaux. Ce choix est toutefois maintenu dans le projet de loi;
- > les questions du taux de la taxe et des affectations prévues pour l'utilisation du Fonds, faisant toutes deux l'objet de variantes dans l'AP. Le projet de loi retient pour chacune de ces questions la variante 2 proposée (cf. 5.2.3 et 5.2.4).

A relever que l'AP prévoyait de taxer les avantages liés à l'octroi d'une autorisation spéciale pour les constructions non conformes à la zone agricole. Quand bien même cette proposition n'a pas été combattue dans le cadre de la consultation externe, le Conseil d'Etat, après avoir effectué une analyse

<sup>1</sup> BGC 2012, p. 229 ss.

<sup>2</sup> Voir à ce sujet 4.2, dernier paragraphe.

complémentaire, estime que la charge administrative qui serait générée par le prélèvement d'une taxe sur ces constructions serait trop importante par rapport aux gains escomptés. En prévoyant de taxer également les mises en zone spéciale ainsi que les changements d'affectation, le droit cantonal va déjà au-delà du minimum exigé par la Confédération (cf. 5.2.2). Pour les constructions situées dans la zone agricole, la plus-value ne devrait pas se calculer sur la valeur vénale du terrain, qui ne change pratiquement pas ou très peu dans les cas de figure envisagés, mais sur la valeur du bâtiment, qui peut évoluer de manière variable au fil des transformations (lesquelles peuvent être mineures pour chacune d'entre elles, mais conséquentes si elles sont cumulées). Par conséquent, le suivi administratif pour la détermination et la perception de la plus-value s'avèrerait trop fastidieux par rapport à l'importance relative des montants qui seraient perçus, en comparaison avec les ressources découlant des nouvelles mises en zone et des changements d'affectation. Pour ces motifs, le projet de loi renonce à soumettre à la taxe sur la plus-value les avantages liés à l'octroi d'une autorisation spéciale pour les constructions non conformes à la zone agricole<sup>1</sup>.

Dans le cadre de la consultation externe, de nombreuses propositions de modification du texte légal ont été formulées. Celles qui répondent à des besoins de clarification du texte ou qui portent sur des aspects de détail ont été acceptées pour l'essentiel.

Le rapport de consultation, contenant des réponses aux différentes remarques, questions et propositions, est consultable sur le site Internet de la DAEC<sup>2</sup>.

### 3. Contexte des travaux législatifs

#### 3.1. Bref rappel du droit cantonal en vigueur

##### 3.1.1. Gestion de la zone à bâtir

Dans le domaine de l'aménagement local, et plus particulièrement de la gestion des zones à bâtir, les principales nouveautés introduites par la LATeC, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010, ont été les suivantes:

- > Le programme d'équipement (art. 42 LATeC), instrument prévu à la base par l'article 19 al. 2 LAT, combiné avec les étapes d'aménagement à définir au plan d'affectation des zones (PAZ) (art. 49 LATeC);
- > Les mises en zone à bâtir liées à la création d'un grand projet, en dehors de la révision générale du PAL, conditionnées à la réalisation des travaux de gros œuvre dans les cinq ans dès l'entrée en force de leur approbation (art. 45 LATeC);

- > La possibilité, à certaines conditions, pour le conseil communal de renoncer à une mesure de déclassement en cas d'indemnisation du ou de la propriétaire touché-e par une expropriation matérielle, et de reclasser le terrain à son affectation initiale (art. 47 LATeC);
- > La possibilité pour les communes de conclure avec les propriétaires des contrats de droit administratif en vue de la construction des terrains mis en zone, contrats qui peuvent prévoir un droit d'emption en faveur de la commune (art. 48 LATeC). On rappelle que cette disposition ne permet pas de fonder le prélèvement, par la commune, d'une part de la plus-value par voie contractuelle.

#### 3.1.2. Plus-value

L'exécution de l'ancien article 5 al. 1 LAT n'a pas été intégrée dans la révision de la loi du 9 mai 1983 sur l'aménagement du territoire et les constructions. Le Conseil d'Etat s'était toutefois engagé à soumettre au Grand Conseil un rapport sur l'opportunité d'introduire un régime de compensation dans la législation cantonale. Dans le rapport n° 282 du 27 septembre 2011 qu'il a transmis au Grand Conseil, le Conseil d'Etat présentait diverses variantes pour le type de régime envisageable. Il préconisait un système de compensation au niveau cantonal, impliquant la création et la gestion d'un Fonds spécial alimenté par la taxe sur la plus-value et principalement destiné à financer l'indemnisation des propriétaires de terrains déclassés, dans les cas d'expropriation matérielle.

Début 2012, le Grand Conseil s'est prononcé en faveur de l'établissement d'une législation en application de l'article 5 LAT, mais il n'a pas privilégié un système «cantonal», exprimant plutôt sa préférence, a priori, pour un système de compensation géré au niveau communal.

Il va de soi qu'en raison de la teneur du nouvel article 5 LAT, le canton est désormais tenu de se doter d'une législation d'application du droit fédéral, sans quoi il subira les conséquences prévues par les dispositions transitoires de l'article 38a LAT.

### 3.2. Aperçu des nouvelles dispositions fédérales

Les principales nouveautés matérielles introduites par la révision partielle de la LAT et de l'OAT sont les suivantes:

- > Buts et principes de l'aménagement du territoire: priorité donnée à l'orientation de l'urbanisation vers l'intérieur du milieu bâti (art. 1 al. 2 a<sup>bis</sup> LAT), desserte appropriée des lieux d'habitation et de travail par les transports publics, prise de mesures pour assurer une meilleure utilisation des friches, des surfaces sous-utilisées et des possibilités de densification des surfaces de l'habitat

<sup>1</sup> A l'exception du canton du JU, aucun canton ne prévoit d'ailleurs de soumettre de tels avantages à la taxe sur la plus-value.

<sup>2</sup> <http://www.fr.ch/cha/fr/pub/consultations.htm>

- (art. 3 al. 3 let. a et a<sup>bis</sup> LAT). Ce point sera l'un des axes centraux de la révision du plan directeur cantonal.
- > Renforcement du cadre légal concernant le régime de compensation des avantages et inconvénients liés à des mesures d'aménagement (art. 5 LAT). Cette disposition nécessite une adaptation du droit cantonal.
  - > Plan directeur cantonal: obligation de fixer dans ce plan la dimension totale des surfaces affectées à l'urbanisation, leur répartition dans le canton et la manière de coordonner leur expansion à l'échelle régionale (art. 8a al. 1 let. a LAT), ainsi que la manière de concentrer le développement d'une urbanisation de qualité à l'intérieur du milieu bâti (art. 8a al. 1 let. c LAT).
  - > Zones à bâtir: obligation expresse de réduire les zones à bâtir surdimensionnées (art. 15 al. 2 LAT), de coordonner la planification des zones à bâtir par-delà les frontières communales (art. 15 al. 3 LAT), de maintenir les SDA (art. 15 al. 3 LAT), de garantir la disponibilité juridique des terrains mis en zone à bâtir (art. 15 al. 4 let. d, art. 15a al. 1 LAT) et de prévoir une obligation de construire lorsque l'intérêt public le justifie (art. 15a al. 2 LAT). Ces dispositions nécessitent une adaptation du droit cantonal.
  - > Installations solaires: dispense de permis pour les installations suffisamment adaptées aux toits, lesquelles doivent être simplement annoncées à l'autorité compétente (art. 18a LAT, complété par les art. 32a et 32b OAT). Même si elle était directement applicable du point de vue matériel, la modification du droit fédéral sur ce point nécessitait une adaptation du droit cantonal pour définir les autorités compétentes et le délai pour l'annonce. Cette adaptation s'est faite par le biais d'une modification du ReLATEC, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2015.
  - > Détention des chevaux: assouplissement du régime applicable aux constructions et installations nécessaires à la détention et à l'utilisation des chevaux hors de la zone à bâtir, tant pour les exploitants agricoles (art. 16a<sup>bis</sup> LAT) que pour les non-exploitants (détention à titre de loisir, art. 24e LAT). Il est précisé que ces dispositions matérielles, relevant de la compétence exclusive du droit fédéral, ne nécessitent pas d'adaptation du droit cantonal.

## 4. Gestion de la zone à bâtir

### 4.1. Généralités

L'entrée en vigueur de la révision partielle de la LAT et de l'OAT marque un changement d'orientation dans la gestion des zones à bâtir. Cette modification du droit fédéral est axée sur la maîtrise de l'urbanisation. Elle précise les buts et principes de l'aménagement du territoire aux fins de mieux protéger les terres cultivables. Elle contient des indications claires pour les plans directeurs cantonaux en vue d'une meilleure

maîtrise de l'urbanisation et prévoit l'obligation expresse d'intégrer les projets qui ont un impact important sur le territoire et l'environnement. Le nouveau droit soumet le classement en zone à bâtir de terrains à des conditions plus strictes, en exigeant que les cantons prennent les mesures nécessaires pour que les terrains à bâtir soient bel et bien construits. Ainsi, les mises en zone ne seront admissibles que s'il existe un besoin en terrain à bâtir une fois que toutes les possibilités d'utilisation des réserves intérieures ont été épuisées (art. 15 al. 4 let. b LAT). Parallèlement, les cantons doivent continuer leurs efforts pour réduire les zones à bâtir surdimensionnées. Les mesures préconisées doivent conduire à déclasser davantage de zones à bâtir inadéquates du point de vue de l'aménagement du territoire et à ne classer en zone à bâtir que les terrains adéquats (avant tout dans les centres et dans des sites bien équipés), tout en luttant contre la thésaurisation des terrains à bâtir<sup>1</sup>.

Autrement dit, il faut être conscient du fait que le contexte antérieur à cette modification du droit fédéral, qui permettait d'axer le développement de l'urbanisation prioritairement sur les extensions de zones à bâtir, moyennant un dimensionnement correct, n'existe plus et ne reviendra plus.

Par ailleurs, les nouvelles exigences fixées par l'article 8a LAT concernant le contenu du plan directeur cantonal en matière d'urbanisation ont pour conséquence de supprimer l'autonomie communale en matière de dimensionnement des zones à bâtir. Dans la mesure où les limites de leur extension et leur répartition dans le canton seront arrêtées dans le plan directeur cantonal, les communes ne disposeront plus que d'une marge de manœuvre par rapport au choix possible entre différentes solutions qui seraient chacune conforme au droit fédéral, au type de zones envisagées pour leur développement, ainsi qu'au type de mesures qu'elles devront prendre pour assurer une densification du milieu bâti, notamment par le biais d'une éventuelle requalification de celui-ci. Il apparaît toutefois important de souligner qu'en l'état la méthode de calcul indiquée à l'article 30a OAT et développée dans les directives techniques de la Confédération sur les zones à bâtir ne doit être comprise que comme un point de départ pour la méthodologie et les principes qui devront être fixés dans le nouveau plan directeur cantonal et qu'elle ne saurait être utilisée directement au niveau des PAL. Le canton devra proposer une nouvelle méthode dans son plan directeur.

Si les buts et principes de l'aménagement du territoire sont directement applicables, de même que la nouvelle teneur de l'article 15 LAT, le canton n'en doit pas moins adapter sa législation sur l'aménagement du territoire et les constructions pour se conformer au nouveau droit fédéral et en particulier pour concrétiser le mandat législatif donné par la Confédération à l'article 15a LAT, concernant l'obligation de construire. L'alinéa 1 de cette disposition prévoit une obligation pour les

<sup>1</sup> FF 2010, p. 967.

cantons de prendre les mesures nécessaires pour assurer la disponibilité des terrains à bâtir, autrement dit leur aptitude à être utilisés conformément à leur affectation. Le choix des mesures est laissé aux cantons. Quant à l'alinéa 2, il contraint les cantons à prévoir dans leur législation que l'autorité compétente peut fixer un délai pour la réalisation d'une construction sur un bien-fonds et ordonner les mesures prévues par le droit cantonal si l'intérêt public le justifie. Cette obligation de construire doit être conçue comme un moyen subsidiaire, qui ne pourra être mis en œuvre que là où l'offre de terrains équipés est insuffisante ou s'il existe un autre intérêt public prépondérant. Les conséquences juridiques peuvent consister en un droit d'emption en faveur de la collectivité publique, d'une obligation de cession pouvant être appliquée par voie de droit, d'un déclassement voire d'une expropriation<sup>1</sup>.

Pour adapter le droit cantonal aux nouvelles dispositions de la LAT, le projet de loi préconise de prendre les mesures nécessaires à l'échelon communal, par le biais des outils à disposition des communes pour gérer leurs zones à bâtir. Etant donné qu'il ne s'agit pas ici de procéder à une révision fondamentale du droit cantonal sur l'aménagement du territoire, il ne se justifie pas de rechercher en l'état des solutions légales beaucoup plus lourdes qui impliqueraient une refonte du système des remboursements de terrains ou l'introduction de nouvelles règles spéciales en matière d'expropriation formelle. Le droit fédéral laisse sur ce point une large marge de manœuvre aux cantons. En l'occurrence, les mesures proposées par le projet de loi laissent aux autorités communales toute la flexibilité nécessaire pour trouver des solutions adaptées à leurs propres besoins et aux exigences du droit supérieur, en tenant compte de l'ensemble des circonstances locales. Par ailleurs, il faut également prendre en considération les effets que déploieront à moyen terme sur la disponibilité des terrains les mesures prises en application du nouveau plan directeur cantonal et des nouvelles dispositions sur la plus-value.

## 4.2. Solutions prévues par le projet

Les principales modifications apportées par le projet de loi pour se conformer au droit fédéral sont les suivantes:

- > Introduction du principe selon lequel la coordination pour l'emplacement et le dimensionnement des zones à bâtir doit se faire par-delà les frontières communales (art. 15 al. 3 LAT), soit à une échelle supra-communale. Cette coordination peut se faire par le biais d'une planification cantonale (sur la base des principes fixés dans le plan directeur cantonal), régionale, facultative selon la LATeC, intercommunale ou d'une démonstration apportée par une commune dans le cadre de la révision générale de son PAL. A ce sujet, on souligne que si l'on choisissait d'obliger que la coordination se fasse au

niveau régional, cela poserait un problème par rapport aux formes juridiques que peut prendre la communauté régionale définie à l'article 25 al. 1 LATeC (association de communes<sup>2</sup> ou agglomération<sup>3</sup>).

- > Extension du champ d'application de l'actuel article 45 LATeC, qui prévoit la possibilité d'un retour automatique en zone inconstructible d'un terrain mis en zone pour la création d'un grand projet, en dehors d'une révision générale de PAL, en cas de non-réalisation des travaux de gros œuvre dans un délai de cinq ans. Le projet prévoit que cet outil soit étendu aux cas de mise en zone d'activités ou zone spéciale pour un projet planifié en dehors d'une révision générale. Dans le contexte du nouveau droit fédéral, cette modification se justifie pour des projets particuliers qui sont très souvent de grands consommateurs de surfaces. S'agissant des zones spéciales selon l'article 18 LAT, planifiées à l'extérieur des zones à bâtir (exploitation de matériaux, golf, activités équestres, etc.), une telle restriction supplémentaire se justifie sous l'angle du principe constitutionnel de l'utilisation mesurée du sol. Elle concrétise le principe de l'obligation de construire que doivent prévoir les cantons dans leur législation.
- > Introduction d'un délai de dix ans pour utiliser les terrains mis en zone à bâtir (art. 15 LAT) ou en zone spéciale (art. 18 LAT) conformément à leur affectation (art. 46). Ce délai s'applique aussi aux terrains en zone à bâtir et non construits dont l'affectation est reconduite dans le cadre d'une révision générale de PAL.
- > Introduction d'un droit d'emption légal en faveur de la commune si le terrain n'est pas construit ou utilisé conformément à son affectation à l'échéance du délai de dix ans (art. 46 al. 3). Il est clair que ce moyen représente une restriction légale importante au droit de la propriété. Compte tenu de l'obligation qui est faite au canton d'introduire un instrument adéquat pour concrétiser l'obligation de construire imposée par le droit fédéral (art. 15 et 15a LAT), il apparaît toutefois indispensable de prévoir un outil fort afin de garantir que non seulement les nouveaux terrains mis en zone, mais également les terrains déjà en zone à bâtir et non construits, soient effectivement construits durant la durée de validité du plan d'affectation des zones (PAZ). L'exercice du droit d'emption est laissé à l'appréciation de la commune, qui dispose ainsi d'un instrument légal pour mener une politique foncière active. En revanche, en tant qu'il constitue une restriction du droit de la propriété, l'exercice de ce droit devra toujours se fonder sur un intérêt public prépondérant et respecter le principe de la proportionnalité.
- > Introduction, à titre subsidiaire, d'un droit d'emption en faveur de l'Etat pour les terrains affectés à des zones d'importance cantonale reconnues par le plan directeur

<sup>2</sup> Art. 107 ss de la loi du 25 septembre 1980 sur les communes, LCo, RSF 140.1.

<sup>3</sup> Loi du 19 septembre 1995 sur les agglomérations, LAgg, RSF 140.2.

<sup>1</sup> FF 2010, p. 985 s.

- cantonal, si la commune n'a pas fait usage de son droit à l'échéance du délai de dix ans (art. 46 al. 4).
- > Possibilité de réduire le délai de dix ans prévu par l'article 46 al. 3 par le biais d'un contrat de droit administratif entre la commune et le ou la propriétaire (art. 48 al. 3).
  - > Introduction d'un nouvel instrument, le plan d'aménagement de détail-cadre (art. 63a et 64 al. 2), visant une meilleure gestion stratégique de la planification et de la réalisation de projets de grande ampleur destinés à une restructuration ou à une requalification du tissu bâti existant. Il s'agit d'une possibilité supplémentaire qui s'offre au planificateur communal pour lui permettre d'avoir une plus grande maîtrise du développement d'un secteur de grande ampleur ainsi que d'assurer une coordination optimale entre l'urbanisation, l'environnement, la mobilité et la protection du patrimoine sur un secteur urbain étendu. Cet instrument permet à la commune de régler dans un premier temps les éventuels litiges liés à ces thématiques complexes, en facilitant, par la suite, la réalisation des différents îlots. L'élaboration d'un plan d'aménagement de détail-cadre devrait aussi garantir une plus grande stabilité des plans dans le secteur de développement.

Les points de détail liés aux dispositions relatives à ces nouveautés sont commentés au point 6.

Les modifications du droit cantonal nécessaires pour tenir compte de la priorité donnée par le droit fédéral à la densification du milieu bâti seront effectuées dans le ReLATeC. C'est en effet dans ce règlement que l'on trouve les dispositions fixant les règles de construction et en particulier les différents indices. Une telle solution va également dans le sens de la flexibilité qui avait été recherchée dans le cadre de la révision totale de la LATeC.

## 5. Taxe sur la plus-value (art. 5 LAT)

### 5.1. Généralités

#### 5.1.1. Nature juridique de la contribution et type de taxation à mettre en place

La Confédération ne disposait d'aucun moyen pour obliger les cantons à adopter un régime de compensation en application de la disposition originariaire de l'article 5 al. 1 LAT.

Désormais, la nouvelle LAT impose aux cantons de se doter d'un tel régime et fixe des exigences minimales quant à la manière de le concevoir, tout en prévoyant une sanction pour ceux qui n'auront pas adapté leur législation en conséquence (art. 38a al. 4 et 5 LAT).

Il est admis que la taxe sur la plus-value n'est pas motivée par des motifs fiscaux et n'est pas due de manière inconditionnelle, indépendamment de toute prestation spécifique.

Elle ne peut donc pas être qualifiée d'impôt. L'idée à la base de cette contribution est que les mesures d'aménagement qui entraînent une plus-value du sol créent un avantage particulier pour un certain nombre de propriétaires privilégiés, plus-value dont le prélèvement répond à une exigence d'égalité de traitement. Elle ne sert pas à couvrir les coûts de mesures de planification concrètes, mais à compenser, de manière générale, les avantages résultant de telles mesures. Il s'agit donc d'une taxe causale, indépendante des coûts et qui ne relève dès lors pas du principe de couverture des coûts<sup>1</sup>. On précise toutefois que le Tribunal fédéral (TF) a confirmé que les exigences strictes posées en matière de légalité des impôts doivent aussi s'appliquer aux contributions de plus-value. Il faut donc que de telles contributions indépendantes des dépenses publiques soient suffisamment déterminées dans une loi au sens formel<sup>2</sup>. Il en résulte que la loi cantonale doit fixer elle-même les éléments essentiels de la taxe sur la plus-value. Cela signifie également qu'il n'est pas possible d'assurer la compensation par voie contractuelle. «Si la loi met les propriétaires en droit d'exiger que leurs terrains soient classés en zone à bâtir (p.ex. dans les secteurs déjà largement bâtis) ou qu'un tel classement s'impose pour des raisons d'aménagement du territoire (p.ex. du fait de l'excellente qualité de la desserte), les plus-values réalisées doivent, en vertu des nouvelles dispositions fédérales, être compensées même si les propriétaires ne sont pas prêts à conclure de contrat dans ce sens»<sup>3</sup>. Les cantons doivent mettre en place une taxe, faisant l'objet d'une décision, et fixer les principes qui régissent son calcul (cercle des contribuables, objet et taux, affectation du produit de la taxe).

On rappelle également ici que selon la jurisprudence fédérale<sup>4</sup> un prélèvement allant jusqu'à 60% de plus-value résultant de mesures d'aménagement du territoire ne viole pas la garantie de la propriété et n'est pas confiscatoire.

S'agissant du régime juridique à établir, les exigences minimales du droit fédéral se limitent à quelques points essentiels, en laissant aux cantons une certaine marge de manœuvre quant aux solutions à adopter. Le législateur cantonal peut notamment faire des choix concernant les mesures d'aménagement qu'il entend soumettre à la taxe et les affectations auxquelles il souhaite destiner le produit de cette taxe.

On relève enfin que, de manière générale, les cantons qui se sont dotés d'un régime de compensation l'ont introduit dans leur loi d'application de la LAT, dans une forme de *lex specialis* par rapport aux dispositions fiscales. C'est ce qui est préconisé pour le canton de Fribourg, puisque les dispositions sur la plus-value sont introduites par le biais d'une

<sup>1</sup> La compensation de la plus-value dans la LAT révisée, VLP-ASPAN, Territoire & Environnement Juillet n° 4/13, p. 4; voir aussi ATF 121 II 138.

<sup>2</sup> ATF 105 Ia 134 (JdT 1981 p. 551).

<sup>3</sup> VLP-ASPAN, op. cit., p. 12.

<sup>4</sup> ATF 105 Ia 134 (JdT 1981 p. 551).

modification de la LATeC, dans une nouvelle section du chapitre 7.

### 5.1.2. Perspectives pour le dimensionnement des zones à bâtir

Dans son rapport n° 282 du 27 septembre 2011<sup>1</sup>, le Conseil d'Etat avait indiqué qu'avec un rapport de 40% de communes présentant un surdimensionnement, le canton de Fribourg comprenait une situation assez inégale entre ses communes.

Au mois d'avril 2015, et sur la base des dossiers de révisions générales de PAL déposés par les communes au SeCA, 44 communes présentent un surdimensionnement de leurs zones à bâtir. La situation par district est la suivante:

> Broye:	26 ha;
> Glâne:	6 ha;
> Gruyère:	33 ha;
> Lac:	8 ha;
> Sarine:	21 ha;
> Singine:	24 ha;
> Veveyse:	2 ha,

soit un total de 120 ha de surdimensionnement résiduel dans l'ensemble du canton, pour lequel les communes concernées n'ont pas encore proposé de solutions.

Ce chiffre ne représente pas le surdimensionnement effectif, plus important, en fonction des PAL en vigueur. Sur la base des estimations faites par le SeCA, celui-ci avoisinerait les 250 ha. Ce chiffre s'approche de ceux ressortant des statistiques de l'ARE, selon lesquelles le canton de Fribourg devrait encore déclasser environ 170 ha de zones destinées à l'habitat et quelque 100 ha de zones d'activités<sup>2</sup>.

La simple lecture des chiffres par district fait apparaître qu'il existe de grandes disparités entre les régions. Durant les quinze prochaines années, certaines pourront envisager de nouvelles zones à bâtir alors que les autres ne pourront que les réduire.

Par ailleurs, il faut souligner encore une fois qu'avec le durcissement du nouveau droit fédéral, les possibilités d'extension de zones à bâtir seront beaucoup plus limitées à l'avenir qu'elles ne l'ont été par le passé, et cela même si l'on table sur le scénario «fort» de l'Office fédéral de la statistique pour l'évolution de la population<sup>3</sup>. On peut d'ores et déjà affirmer que les méthodes de dimensionnement fixées dans le plan directeur cantonal en vigueur, tant pour les zones résidentielles que pour les zones d'activités, apparaissent trop généreuses à l'aune du nouveau droit fédéral. Elles devront

<sup>1</sup> BGC 2012, p. 229 ss.

<sup>2</sup> Statistique suisse des zones à bâtir: <http://www.are.admin.ch/themen/raumplanung/00236/04878/index.html?lang=fr>.

<sup>3</sup> <http://www.bfs.admin.ch> > Français > Thèmes > 01-Population > Evolution future de la population > Données, indicateurs – Scénarios cantonaux.

donc impérativement être revues dans le cadre de la révision de ce plan. Il est donc difficile aujourd'hui de déterminer de manière précise le potentiel de nouvelles mises en zone à bâtir sur l'ensemble du territoire cantonal pour les vingt prochaines années. Par conséquent, on ne peut donner une estimation du montant potentiel des plus-values qui seront perçues durant cette même période (cf. 7).

Un bilan de l'évolution des zones à bâtir (selon l'art. 15 LAT) et des zones spéciales (art. 18 LAT) du canton de Fribourg durant ces dernières années permet toutefois de tirer quelques enseignements utiles dans le cadre du présent projet.

#### Evolution des zones à bâtir de 2005 à 2014

Type de zone	en ha
Zones d'activités	-54
Zones d'intérêt général	-24
Zones mixtes et zones centres	+17
Zones résidentielles	+52
<b>Bilan global</b>	<b>-9</b>

#### Evolution des zones spéciales du canton de Fribourg de 2009<sup>4</sup> à 2014

Type de zone	en ha
Zones spéciales	+13
Zones de gravière et de décharge	+46
<b>Bilan global</b>	<b>+59</b>

#### Commentaires

- > Ce bilan montre que l'évolution globale des zones à bâtir durant ces neuf dernières années a été stable. Dans l'ensemble, les nouvelles mises en zone à bâtir ont donc été compensées par des déclassements. Il est également possible que des changements d'affectation aient eu lieu entre les différents types de zones à bâtir.
- > Des efforts ont été faits pour réduire le surdimensionnement des zones d'activités ou réexaminer leur destination.
- > La part des zones résidentielles – dont plus des deux tiers est composée de zones résidentielles à faible densité – dans l'augmentation globale de l'étendue des zones à bâtir durant ces neuf années, est importante. Comme relevé plus haut, il ne faut pas s'attendre à ce que cette évolution se poursuive à l'avenir.
- > Concernant les zones spéciales, qui n'entrent pas dans le calcul de dimensionnement, on constate qu'elles représentent un potentiel non négligeable sous l'angle d'une éventuelle taxation en application de l'article 5 LAT. A relever que l'augmentation des zones de gravière et de décharge inclut également les surfaces des exploitations qui avaient été autorisées dans un premier

<sup>4</sup> Les données sur les gravières ne sont pas disponibles avant 2009.



temps uniquement par le biais d'un permis et d'une autorisation spéciale délivrée par la DAEC et ont été mises en zone par la suite.

Depuis 2005, ce sont quelques 500 ha de dézonage qui ont été approuvés par la DAEC. Dans l'ensemble, l'étendue des zones à bâtir est restée stable, ce qui explique le taux d'utilisation de 98% attribué au canton de Fribourg par la Confédération<sup>1</sup>. Les efforts faits par les communes et le canton depuis l'adoption du plan directeur cantonal de 2002 pour réduire les zones à bâtir surdimensionnées doivent être poursuivis. Compte tenu du fait que le canton devrait dézoner quelques 270 ha<sup>2</sup>, il faut s'attendre à une vague importante de déclassements durant les dix prochaines années. Ces décisions engendreront certainement des actions en indemnisation pour expropriation matérielle de la part des propriétaires touchés. Là aussi, il est extrêmement difficile de donner une estimation des montants qui devront être versés par les collectivités publiques aux propriétaires touchés à la suite de ces décisions. Dans ce contexte, il convient toutefois de relever deux éléments importants:

- > Comme l'indique le tableau de l'évolution des zones à bâtir durant ces neuf dernières années (p. 13), les nouveaux classements ont été, dans l'ensemble, compensés par des dézonages importants (à raison d'environ 500 ha). Or à ce jour, il faut constater qu'aucune obligation d'indemniser à la suite d'un déclassement n'a été prononcée dans le canton par le juge de l'expropriation ou par une instance judiciaire. D'ailleurs, les premières demandes d'indemnité auprès de la Commission d'expropriation ont été déposées en 2014.
- > Dans un arrêt récent<sup>3</sup>, le TF a qualifié de «non-classement» la mise hors zone à bâtir d'un terrain, malgré le fait que le plan d'affectation en vigueur, et surdimensionné, avait été approuvé après l'entrée en vigueur de la LAT. Le TF a retenu que ce plan d'affectation était matériellement contraire à la LAT et qu'une indemnisation n'intervenait alors que dans une situation de confiance particulière qui n'existait pas dans le cas d'espèce<sup>4</sup>. Il apparaît ainsi que les communes ayant des zones à bâtir clairement surdimensionnées ne doivent pas forcément compter avec une obligation d'indemniser les propriétaires dont les terrains sont dézonés. Cette jurisprudence se base sur les principes énoncés dans

un arrêt de principe<sup>5</sup> qui a scellé le sort de nombreuses demandes d'indemnisation portées devant les tribunaux. Elles ont été refusées alors que l'application des principes originaires en matière d'expropriation matérielle aurait conduit à considérer que l'exercice du droit de construire était possible et probable au vu de l'ensemble des circonstances et que la perte de ce droit aurait justifié une indemnisation<sup>6</sup>. Cela dit, cette jurisprudence doit être prise avec toutes les réserves d'usage, dans la mesure où elle se rapportait à un cas de dézonage opéré dans le cadre d'un premier plan postérieur et conforme à la LAT. Si le TF a eu l'occasion de confirmer que l'adoption d'un deuxième ou d'un énième plan postérieur et conforme à la LAT devait s'analyser comme déclassement donnant lieu en principe à indemnisation, rien n'exclut qu'il décrète à l'avenir, suite à l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions du droit fédéral, que les nouvelles restrictions à la propriété qui en résultent devraient être considérées comme des cas de non-classement<sup>7</sup>.

Au vu des différents éléments exposés ci-dessus, il apparaît que la principale difficulté dans le cadre des présents travaux législatifs est de devoir prendre des options stratégiques pour le régime de compensation en application de l'article 5 LAT, sans disposer de chiffres sûrs concernant tant le potentiel de nouvelles mises en zone à bâtir que le montant global des indemnisations pour expropriation matérielle. Il convient donc de se fonder sur des hypothèses de travail en envisageant les scénarios les moins favorables, tout en tenant compte des mesures fiscales existantes dans le canton. Ces scénarios, et leurs implications financières, sont décrits au point 7 du présent rapport.

## 5.2. Solutions prévues par le projet

### 5.2.1. Régime cantonal

Le projet de loi prévoit l'établissement d'un régime cantonal unique, soit une taxation au niveau cantonal, par opposition au principe d'une taxation au niveau communal. Cette solution implique la création d'un Fonds alimenté par le prélèvement des taxes et destiné à des affectations à définir, géré par le canton.

Si l'ancien cadre légal fédéral permettait aux cantons d'envisager d'autres solutions pour la compensation qu'un régime de compensation cantonal<sup>8</sup>, tel n'est plus le cas avec la teneur des nouvelles dispositions de la LAT révisée.

<sup>1</sup> Ce taux correspond au nombre d'habitants et emplois anticipés, divisé par celui des capacités des zones d'habitation, des zones mixtes et zones centrales, sur une période de quinze ans (2012–2027), selon un scénario démographique «haut» de l'OFS; avec un taux de 98%, le canton de Fribourg fait partie des cantons dont le bilan global de l'étendue des zones à bâtir doit rester stable durant cette période; [https://www.admin.ch/ch/f/fg/pc/documents/2380/OAT\\_Directives-techniques-relatives-au-classement-de-terrains-en-zone-a-batir\\_fr.pdf](https://www.admin.ch/ch/f/fg/pc/documents/2380/OAT_Directives-techniques-relatives-au-classement-de-terrains-en-zone-a-batir_fr.pdf). tableau p. 14.

<sup>2</sup> Cf. note 17.

<sup>3</sup> Arrêt du TF du 30 août 2013, commune de Salenstein, TG (1C\_573/2011 et 1C\_581/2011).

<sup>4</sup> Référence est faite à la «pratique WILLE» définie par l'ATF 121 II 417; cf. Dubey/Zufferey, Droit administratif général, Bâle 2014, n. 1803 s.

<sup>5</sup> ATF 109 Ib 13.

<sup>6</sup> Référence est faite ici à la «formule BARRET» définie par le TF en 1965 (cf. ATF 91 I 329).

<sup>7</sup> Dubey/Zufferey, op.cit, n. 1801. Une des questions à examiner dans ce contexte est celle de savoir si le surdimensionnement constaté résulte d'une surévaluation initiale inacceptable ou acceptable des besoins à 15 ans.

<sup>8</sup> Conclusions du rapport n° 282 du 27 septembre 2011 du Conseil d'Etat, op. cit.

A cet égard, il faut souligner au préalable qu'un régime dit «cantonal» ne profite aucunement au canton d'un point de vue financier. Le régime de compensation a pour but premier de financer les indemnités qui seront à verser par les communes. Les actions en indemnisation, intentées par les propriétaires dont les terrains sont dézonés, sont dirigées contre les communes, dans la mesure où, en vertu du droit cantonal, les décisions de dézonage sont des restrictions qui découlent d'un plan communal (art. 130 LEx FR<sup>1</sup>). Ce sont donc bien les communes qui seront astreintes au paiement des indemnités, même si elles gardent la possibilité de faire valoir une prétention récursoire auprès du canton (art. 131 et 140 LEx FR). La création d'un Fonds géré par le canton lui permettra de disposer de l'ensemble des ressources générées par le prélèvement de la taxe sur la plus-value, afin d'être en mesure de financer la totalité des montants qui seront dus, en vertu des décisions judiciaires, et de répondre ainsi de manière globale à l'exigence minimale fixée par le nouveau droit fédéral concernant le régime de compensation. Pour le surplus, le Fonds devra permettre à moyen terme de contribuer également au financement des études communales ou régionales pour la requalification et la densification du milieu bâti (art. 113c)<sup>2</sup>.

Il faut ensuite relever que le système de compensation à mettre en place doit être cohérent par rapport à l'obligation qui est faite désormais au canton de déterminer dans son plan directeur cantonal les limites de l'extension des zones à bâtir sur l'ensemble de son territoire, la manière de concentrer le développement d'une urbanisation de qualité à l'intérieur du milieu bâti, tout en prenant les mesures nécessaires pour réduire les zones à bâtir surdimensionnées. Ce nouveau cadre légal nécessite la mise en œuvre d'instruments susceptibles de déployer leurs effets sur l'ensemble du territoire. Si l'on mettait en place des régimes communaux ou régionaux, la compensation ne pourrait bien souvent pas avoir lieu, compte tenu de la situation générale du canton de Fribourg concernant le dimensionnement des zones à bâtir (cf. 5.1.2). Si la gestion du Fonds sur la plus-value était assurée au niveau des communes ou des régions, il n'y aurait donc pas de garantie que chacune d'entre elles ait la possibilité d'avoir un système équilibré entre les recettes générées par le prélèvement de la taxe sur la plus-value et les montants à verser. En effet, les communes ou les régions qui disposeraient d'un potentiel de nouvelles mises en zone, sans avoir à déclasser des terrains, pourraient encaisser les taxes sur les plus-values sans avoir à réserver le produit de ces taxes pour les indemnités de propriétaires. En revanche, les communes ou les régions en situation de surdimensionnement ne seraient pas avantagées par le système puisqu'elles seraient très limitées dans la perception de la taxe, toute nouvelle mise en zone étant difficile, voire impossible. Le seul moyen pour elles serait de pré-

voir un assujettissement à d'autres mesures d'aménagement (changement d'affectation, augmentation des possibilités de construire), avec le risque de ne pas disposer des ressources suffisantes pour couvrir les éventuels montants à verser pour indemnisation. A l'inverse, un régime de compensation de compétence cantonale introduit un élément de péréquation entre les communes/régions qui connaissent un surdimensionnement et les autres.

Dans le cadre de la consultation externe, l'ACF a proposé que la gestion du fonds se fasse au niveau supra-communal, estimant qu'il était cohérent d'avoir une concordance de périmètres – en l'occurrence au niveau supra-communal – pour assurer une coordination entre la détermination des zones à bâtir et la gestion du Fonds. Sur ce point, il convient de faire une distinction entre la nécessité – posée par le nouveau droit fédéral – de démontrer que les besoins en zone à bâtir d'une commune ont été évalués et coordonnés au niveau supra-communal d'une part, et l'échelon de planification, d'autre part. Le droit fédéral ne demande pas que la procédure d'affectation des zones à bâtir soit forcément élaborée à un niveau intercommunal. Il n'exige pas non plus que la planification se fasse à l'échelon régional. Il s'agira au minimum pour les communes d'apporter la preuve d'une coordination dans le rapport explicatif et de conformité accompagnant leur dossier de révision générale du PAL (art. 47 OAT). Les principes, instruments et modalités nécessaires pour assurer la mise en œuvre de cette coordination seront élaborés et discutés dans le nouveau plan directeur cantonal, conformément aux exigences fixées par le nouvel article 8a LAT et compte tenu du guide pour la planification directrice.

Par ailleurs, l'attribution de la compétence exclusive au canton pour assurer la taxation et gérer l'affectation des montants perçus est manifestement la manière la plus simple et la plus rationnelle de mettre en œuvre le nouveau système: cela garantit notamment l'uniformité du système (une seule réglementation), une spécialisation des personnes chargées de la mise en œuvre, ainsi que la coordination avec les autres mesures fiscales. A l'inverse, une taxation au niveau communal ou régional poserait des difficultés pratiques importantes, la plupart des communes ne disposant pas des ressources nécessaires pour gérer les procédures de taxation et de perception. Le risque de contentieux serait élevé (manque de sécurité juridique, inégalité de traitement) et le canton serait fortement sollicité dans le cadre de l'application de la réglementation mise en place au niveau communal ou régional.

La mise en place d'un régime au niveau cantonal facilite la coordination du prélèvement de la plus-value avec les mesures fiscales existantes, en particulier l'imposition du gain immobilier.

On précise enfin que la solution préconisée par le projet doit également être mise en relation avec la solution retenue concernant le Fonds des améliorations foncières (5.2.4).

<sup>1</sup> Loi du 23 février 1984 sur l'expropriation, RSF 76.1.

<sup>2</sup> En ce qui concerne l'alimentation du Fonds des améliorations foncières, il est renvoyé au point 5.2.4.1.

Le projet de loi se contente de prévoir la constitution d'un nouveau Fonds de la plus-value en fixant des priorités concernant le financement des mesures d'aménagement. Il conviendra d'introduire dans le ReLATeC des dispositions fixant des principes pour la gestion de ce Fonds (art. 113c al. 4).

### 5.2.2. Mesures d'aménagement assujetties à la taxe

Il ressort de l'article 5 al. 1<sup>bis</sup> LAT que le droit fédéral n'impose le prélèvement de la taxe sur la plus-value que dans le cas où des terrains auparavant affectés à la zone de non-bâtir sont nouvellement et durablement classés en zone à bâtir.

Les cantons restent libres d'étendre le prélèvement de la taxe à d'autres «mesures d'aménagement», une notion qui est extensive. Peuvent ainsi être considérées comme des mesures d'aménagement, des augmentations des indices de construire ainsi que des autorisations comportant des dérogations au régime juridique de base et augmentant les possibilités de construire<sup>1</sup>.

On rappelle que selon l'article 5 al. 1 LAT, les avantages et les inconvénients à compenser doivent être «majeurs». La LAT ne définit pas cette notion de droit fédéral. Sur la base de la nouvelle teneur de l'article 5 LAT, il est clair que l'on ne peut soumettre à taxation les terrains non construits déjà en zone à bâtir au moment de l'entrée en vigueur du régime de compensation et dont l'affectation serait reconduite dans le cadre d'une révision générale du PAL. Du point de vue du système de compensation, il n'y a pas ici de nouvel avantage majeur créé par une telle décision étant donné que celle-ci n'entraîne pas une augmentation de la valeur du terrain considéré.

La question est de savoir s'il convient de s'en tenir à l'exigence minimale du droit fédéral ou s'il se justifie au contraire d'assujettir d'autres mesures d'aménagement.

En l'occurrence, la situation du dimensionnement des zones à bâtir dans le canton de Fribourg<sup>2</sup> apparaît déterminante pour répondre à cette question. On l'a vu, le problème du surdimensionnement des zones à bâtir affecte de nombreuses communes. Dès lors, l'exposition à des prétentions pour expropriation matérielle est potentiellement plus importante que dans d'autres cantons qui ne connaissent pas un tel problème ou n'y sont confrontés que dans une moindre mesure. En conséquence, le besoin en couverture de ces éventuelles indemnités est relativement élevé.

Au vu de ce qui précède, il apparaît justifié de soumettre à la taxe sur la plus-value – en plus des classements en zone à bâtir – les nouvelles zones spéciales au sens de l'article 18 LAT. Ce type de zone est lié à la création de projets particuliers répondant à des besoins spécifiques et dont l'implantation à

l'emplacement prévu par le PAZ est imposée par leur destination. Il s'agit notamment des zones d'exploitation de matériaux<sup>3</sup>, des zones de port et des zones réservées à la pratique de sports ou de loisirs en plein air (golf, activités équestres, etc.). A l'évidence, ces zones, qui sont planifiées à l'extérieur du milieu bâti sur des surfaces qui peuvent s'avérer très étendues, ont des effets similaires aux zones à bâtir selon l'article 15 LAT, en ce sens qu'elles sont destinées de façon durable à des constructions qui n'ont rien à voir avec l'exploitation du sol et qu'elles génèrent elles aussi une plus-value pour le ou la propriétaire du terrain concerné. Par rapport au but visé par le régime de compensation des avantages créés par les mesures d'aménagement, et compte tenu des perspectives concernant le dimensionnement des zones à bâtir (5.1.2), il apparaît justifié et approprié d'assujettir les zones spéciales au sens de l'article 18 LAT à la taxe sur la plus-value (art. 113a al. 2 let. a). S'agissant plus particulièrement des zones d'exploitation de matériaux, on relève qu'elles sont déjà soumises aujourd'hui à l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole (LIAA)<sup>4</sup>. A la différence de l'impôt LIAA, la taxe sur la plus-value vise à compenser l'avantage, bien réel, qui découle de la mise en zone. L'objet et le but de l'imposition sont donc différents. Dans le cadre d'un régime de compensation, ce n'est pas parce que les terrains affectés en zone spéciale, pour des besoins spécifiques et éventuellement limités dans le temps, sont remis en exploitation agricole au bout d'une certaine période qu'il se justifie de renoncer à une compensation de l'avantage pécuniaire dont bénéficie le ou la propriétaire/l'exploitant-e du fait de la mise en zone<sup>5</sup>.

Par ailleurs, il faut tenir compte du fait que le nouveau droit fédéral (en particulier l'art. 15 LAT) impose que le canton et les communes prennent en priorité des mesures pour développer l'urbanisation à l'intérieur du milieu bâti, par le biais de mesures de requalification et de densification du milieu bâti, avant que l'on puisse envisager une extension des zones à bâtir. Comme on l'a relevé plus haut (5.1.2), les produits à attendre des nouvelles mises en zone à bâtir vont vraisemblablement diminuer. Par contre, un assujettissement des mesures qui entraînent une densification significative permet d'attendre des recettes. C'est pour cette raison que le projet de loi prévoit à l'alinéa 2 let. b de l'article 113a de prélever la taxe sur les terrains dont la valeur augmente à la suite d'un changement d'affectation de zone (modification du PAZ et du règlement communal d'urbanisme, RCU, approuvée par la DAEC), notion précisée par l'al. 3 de cette même disposition. Une taxation des changements d'affectation rendra la mise en œuvre plus difficile, dans la mesure où elle implique une augmentation de la complexité de l'évaluation de l'avantage

<sup>3</sup> Cf. Beat Stalder, Der Ausgleich von Planungsvorteilen-Aufbruch zu neuen Ufern, Schweizerische Baurechtstagung, Fribourg 2015, p. 81.

<sup>4</sup> Art. 3 al. 1 et 4 al. 3 de la loi du 28 septembre 1993 sur l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole, LIAA, RSF 635.6.1.

<sup>5</sup> L'AP du canton de Berne prévoit lui aussi de taxer les mises en zone d'exploitation de matériaux, à un taux de 40%.

<sup>1</sup> Cf. Etude relative à loi fédérale sur l'aménagement du territoire, DFJP 1981, Art. 5 n. 13.

<sup>2</sup> Cf. 5.1.2.

majeur ainsi que du risque de contestation par le débiteur ou la débitrice de la taxe, puisqu'il sera fait référence à des notions dont l'estimation de la plus-value sera plus délicate à appréhender. Le projet de loi renonce par contre à taxer l'augmentation de la valeur du terrain qui résulte d'une mesure d'aménagement qui augmenterait les indices (IBUS, IM, IOS) sans changer l'affectation de la zone. Dans ces cas, on se retrouverait souvent face à des terrains déjà construits ou partiellement construits pour lesquels il serait extrêmement difficile de déterminer la plus-value. Cela pourrait conduire à des inégalités de traitement entre les propriétaires. Le changement d'affectation d'une zone constructible nécessite une réflexion d'aménagement de la part de la commune, dans le sens d'une requalification, avec un objectif d'urbanisation plus aisé à identifier et pouvant éventuellement se concrétiser par la réalisation d'un plan d'aménagement de détail (PAD).

Les options retenues par le projet concernant les mesures d'aménagement assujetties à la taxe se justifient également au regard des solutions choisies pour l'affectation du produit de la taxe, en particulier par rapport au sort réservé à l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole (5.2.4).

### 5.2.3. Taux

Le nouvel article 5 al. 1<sup>bis</sup> LAT fixe à 20% au moins le taux de la taxe. Il s'agit d'un minimum qui imposé aux cantons<sup>1</sup>.

Le choix du taux applicable aux différentes mesures d'aménagement créant un avantage majeur est une question délicate qui tient à la nature compensatoire du régime à mettre en place.

D'un côté, ce choix dépend fortement de l'estimation (sur la base de scénarios décrits au point 7) des recettes générées par le prélèvement de la taxe sur la plus-value: plus les taux sont élevés, plus les recettes attendues le seront aussi; et plus la couverture du financement des indemnités dues pour expropriation matérielle sera assurée. De l'autre côté, le choix peut également être influencé par l'étendue des mesures d'aménagement que le canton entend financer.

Il faut également tenir compte des effets de la perception d'une nouvelle taxe sur l'imposition des gains immobiliers. On rappelle à cet égard que l'article 5 al. 1<sup>sexies</sup> LAT prévoit

<sup>1</sup> A la lumière d'une interprétation téléologique et systématique des alinéas 1 et 1<sup>bis</sup> de l'article 5 LAT, on considère que le taux minimal de 20% doit être respecté pour toutes les mesures d'aménagement faisant l'objet de la taxe sur la plus-value. Il est admis que le régime de compensation a pour but de compenser uniquement les «avantages majeurs» résultant de mesures d'aménagement. L'alinéa 1<sup>bis</sup> ajouté dans le cadre de la révision partielle parle certes uniquement «d'avantages», mais on ne trouve dans les travaux législatifs aucune indication selon laquelle le législateur aurait souhaité créer une distinction entre les «avantages majeurs» et les «autres avantages», susceptibles d'être taxés en dessous de 20%. Si les cantons sont libres de choisir les mesures d'aménagement qu'ils veulent compenser au-delà du classement des terrains en zone à bâtir, ils restent tenus de respecter le taux de 20% pour chacune des mesures qu'ils taxent. Cette interprétation, d'ailleurs soutenue notamment par Beat Stalder, op.cit., p. 81, a été confirmée par l'Association suisse pour l'aménagement national (ASPAN).

que la taxe sur la plus-value doit être déduite du gain en tant que partie des impenses, ce qui a pour effet de diminuer le gain immobilier imposable. Par conséquent, plus le taux de la taxe sur la plus-value est élevé, plus le gain immobilier perçu au moment de l'aliénation d'un terrain qui a fait l'objet d'une mesure d'aménagement, diminue; à préciser toutefois que les montants versés à titre d'indemnisation pour expropriation matérielle seront soumis à l'IGI auprès des bénéficiaires, ce qui générera des recettes complémentaires. La coordination avec l'IGI est traitée au point 5.2.8. L'estimation des incidences financières sur cet impôt de l'introduction de la taxe sur la plus-value figure au point 7.

Le projet de loi prévoit des taux différenciés, à l'image de ce qu'ont prévu d'ailleurs d'autres cantons dans leur projet législatif introduisant la taxe sur la plus-value<sup>2</sup>. Ainsi, l'article 113b al. 1 fixe le taux à 30% pour les nouvelles mises en zone à bâtir et spéciales et à 20% pour les changements d'affectation. Il apparaît approprié de prévoir un taux plus élevé que le taux minimum de 20% pour les nouvelles mises en zone, dans la mesure où ce sont ces mesures de planification qui généreront la plus forte augmentation de la valeur du terrain. Cette solution garantit des recettes plus élevées pour l'alimentation du Fonds de la plus-value, en offrant notamment une meilleure couverture des besoins de financement des indemnités dues pour expropriation matérielle. En même temps, il semble que l'augmentation des recettes ainsi attendues ne devrait pas être annihilée par la perte sur les gains immobiliers (cf. point 7). Il convient en revanche de s'en tenir au taux minimal de 20% pour les changements d'affectation; une taxation trop élevée de ces cas de figure pourrait avoir comme effet d'entraver l'objectif prioritaire de densification du milieu bâti prévu par le nouveau droit fédéral.

Compte tenu du fait que le projet de loi va au-delà du minimum exigé par le droit fédéral, en taxant en plus des nouvelles mises en zone à bâtir les mises en zone spéciale et les changements d'affectation, la solution préconisée pour le taux représente ainsi un bon compromis entre la prise en compte des intérêts des propriétaires à ne pas être taxés de manière trop élevée, la nécessité d'assurer une couverture optimale du fonds en vue du financement des indemnités pour expropriation matérielle ainsi que les répercussions de l'introduction de la taxe sur la plus-value sur les gains immobiliers.

### 5.2.4. Affectation des recettes

#### 5.2.4.1. En général

Le régime de compensation selon le nouvel article 5 LAT implique non seulement l'obligation de percevoir une taxe

<sup>2</sup> En l'état, la modification légale adoptée par le canton du Tessin ainsi que les projets de modification législative des cantons du Jura, de Berne et de St-Gall prévoient de prélever des taux différenciés entre les nouvelles mises en zone et les changements d'affectation.

sur la plus-value, mais également l'obligation de définir l'affectation qui sera faite du produit. En d'autres termes, il doit s'agir désormais d'un véritable régime de compensation. L'ancien article 5 al. 1 LAT ne fixait pas une affectation spécifique des revenus provenant de la compensation des avantages et notamment pas que les revenus soient affectés à la compensation des inconvénients. Tel n'est désormais plus le cas avec le nouvel article 5 al. 1<sup>er</sup> LAT, lequel indique que le produit de la taxe est utilisé pour financer les mesures prévues à l'article 5 al. 2 LAT ou d'autres mesures d'aménagement du territoire prévues à l'article 3 LAT, en particulier aux nouveaux alinéas 2 let. a et 3 let. a<sup>bis</sup>. Le premier prévoit que les autorités chargées de l'aménagement du territoire doivent «réserver à l'agriculture suffisamment de bonnes terres cultivables, en particulier, les surfaces d'assolement», le deuxième qu'il convient «de prendre les mesures propres à assurer une meilleure utilisation dans les zones à bâtir des friches, des surfaces sous-utilisées ou des possibilités de densification des surfaces de l'habitat».

Selon l'article 5 al. 1<sup>er</sup> LAT, le montant de la plus-value doit prioritairement être affecté pour financer les justes indemnités qui doivent être accordées en cas d'expropriation matérielle. Comme relevé plus haut (5.1.2), il est difficile en l'état d'estimer le montant global qui devra être versé par les collectivités durant les quinze prochaines années pour indemniser les mesures de déclassement.

La solution préconisée par l'article 113c al. 1 tient compte du fait que le canton de Fribourg connaît un impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole<sup>1</sup>. Selon la jurisprudence du TF<sup>2</sup>, il s'agit d'un impôt d'affectation cantonal. Cet impôt et les recettes qu'il génère doit bien évidemment être pris en considération dans le cadre des solutions retenues pour le régime de compensation en application de l'article 5 LAT.

En substance, les principaux éléments de la LIAA sont les suivants:

- > Selon l'article 2 al. 1 LIAA, le produit de l'impôt est versé au Fonds des améliorations foncières, dont l'usage est destiné au soutien de l'agriculture. L'utilisation de ce Fonds est régie aux articles 188 à 192 de la loi sur les améliorations foncières (LAF)<sup>3</sup>, principalement à l'article 191. En vertu de cette dernière disposition, le Fonds est utilisé pour:
  - a. participer au financement d'études dans le domaine du génie rural et des bâtiments ruraux, ainsi que de l'application de techniques nouvelles dans ce domaine;
  - b. subventionner des entreprises d'améliorations foncières agricoles d'un coût peu élevé, jusqu'à un taux

déterminé en fonction du genre d'entreprise et de la situation financière du ou de la requérant-e ou de la classe s'il s'agit d'une commune;

- c. favoriser les groupements volontaires de parcelles agricoles;
- d. financer la remise en état des chemins d'alpages à la suite de dégâts causés par les éléments naturels ou de pallier l'usure normale d'un revêtement;
- e. financer l'adaptation aux besoins actuels de chemins de remaniement dont le revêtement n'a pas pu bénéficier de subventions lors de la construction.

Exceptionnellement, l'aide du Fonds peut être accordée à d'autres entreprises en relation avec les améliorations foncières agricoles et viticoles (art. 191 al. 2 LAF).

L'impôt est prélevé en cas d'aliénation de terrain productif entraînant une diminution de l'aire agricole. Il est calculé sur la base du prix de vente du terrain, prix qui englobe la plus-value liée à la mesure d'aménagement. Le taux est de 4%. Sur la base des chiffres comptabilisés entre 2011 et 2013, les revenus annuels moyens s'élèvent à un montant de 4,3 millions de francs.

Le message qui accompagnait le projet de la LIAA<sup>4</sup> justifiait l'adoption de cette loi afin de maintenir la perception d'une recette qui était générée auparavant en application de la loi fédérale du 12 juin 1951 sur le maintien de la propriété foncière rurale. Mais il convient encore de citer le passage suivant: «Quant aux actes donnant lieu à imposition, il est vrai que l'acte d'aliénation de terrain productif ne constitue pas la seule cause de diminution de l'aire agricole. On peut en effet se demander si ce ne sont pas plutôt – du moins dans la plupart des cas – des mesures d'aménagement du territoire (passage d'un terrain de la zone agricole à la zone à bâtir) qui aboutiraient à un tel résultat. Le Conseil d'Etat a finalement opté pour le statu quo pour les motifs suivants: l'ensemble de cette question sera examiné dans le cadre de l'application de l'article 5 de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire, qui prévoit que le droit cantonal établit un régime de compensation permettant de tenir compte équitablement des avantages et des inconvénients majeurs qui résultent des mesures d'aménagement».

Comme le canton souhaite utiliser le produit de la taxe sur la plus-value en application de l'article 5 al. 1<sup>er</sup> LAT (qui renvoie à l'art. 3 al. 2 let. a LAT), cette affectation sera quasiment identique à celles de la LIAA. Le risque est donc important, en cas de maintien de la LIAA, que celle-ci soit désormais qualifiée d'instrument équivalent à un régime de compensation au sens de l'article 5 LAT, cette disposition devenant en quelque sorte la base légale du prélèvement. Le problème est qu'une telle taxe devrait remplir les nouvelles exigences de l'article 5 LAT et s'intégrer dans un régime plus large pour

<sup>1</sup> LIAA, cf. note 33.

<sup>2</sup> Arrêt du 14 mai 2007, 2P.229/2006.

<sup>3</sup> Loi du 30 mai 1990 sur les améliorations foncières, LAF, RSF 917.1.

<sup>4</sup> Message n° 111 du 17 août 1993, BGC 1993, p. 1553.

être conforme au droit fédéral (notamment taxation de 20% au minimum, exigibilité). Par ailleurs, la question du risque de double imposition se poserait. On pourrait certes envisager une disposition qui prévoirait de déduire de la plus-value, selon la LAT, les montants payés au titre de la LIAA. Cette solution ne permettrait toutefois pas de résoudre la problématique interne à la LIAA, qui découle du fait que l'impôt n'est perçu qu'en cas d'aliénation, ce qui permet actuellement au futur aliénateur d'un terrain soustrait à l'aire agricole de procéder d'abord à des travaux d'équipement ou autre, puis d'échapper à cet impôt en attendant deux ans après le début des travaux pour aliéner le terrain (art. 3 al. 2 LIAA).

Compte tenu de la nouvelle teneur de l'article 5 al. 1<sup>er</sup> LAT et de l'intérêt public important à la protection des surfaces agricoles et en particulier des SDA, il se justifie d'intégrer cet impôt dans le nouveau régime de compensation en application du nouveau droit fédéral. La particularité de la solution prévue à l'article 113c al. 1 est de prélever systématiquement du produit de la taxe sur la plus-value un montant correspondant au taux actuel de 4% pour l'affecter directement au Fonds des améliorations foncières. Cette solution présente les avantages suivants:

- > elle permet une simplification de la taxation par rapport au régime actuel de la LIAA et la disparition de la problématique évoquée en lien avec l'article 3 al. 2 LIAA;
- > il n'existera plus qu'une seule autorité de taxation (en l'occurrence, la DAEC, cf. 5.2.5) au lieu de deux;
- > compte tenu du choix effectué à l'article 113a al. 2, concernant les mesures assujetties à la taxe sur la plus-value, «l'assiette» de l'actuel impôt perçu en application de la LIAA sera élargie. Certes, les 4% ne seront perçus que sur la plus-value générée par la mesure d'aménagement et non sur le prix de vente du terrain au moment de l'aliénation, comme c'est le cas en application de l'article 8 al. 1 LIAA. Il conviendra d'examiner dans quelle mesure l'élargissement de l'assiette de l'impôt actuel (en particulier aux changements d'affectation de zones, en application de l'art. 113a al. 2 let. b) pourrait permettre de compenser cette différence.

L'intégration de l'impôt LIAA dans le nouveau régime de compensation signifie, à moyen terme, l'abrogation de cette loi cantonale. Toutefois, dans la mesure où il existe encore un nombre important de terrains qui ont été mis en zone à bâtir depuis l'entrée en vigueur de la LIAA et qui n'ont pas encore fait l'objet d'une imposition, il est impératif que cette intégration ne conduise pas à une abrogation immédiate de cette loi. Cela représenterait pour l'Etat une perte de ressources financières considérable pour des terrains qui sont déjà soumis à imposition. Afin d'éviter un tel résultat, le projet préconise de maintenir la LIAA pendant une période de quinze ans, tout en modifiant son champ d'application afin que cette loi ne s'applique plus aux terrains qui seront mis en zone

constructible après l'entrée en vigueur du nouveau régime sur la plus-value. A teneur de l'article 113c, l'utilisation des recettes obtenues par le prélèvement de la plus-value demeure prioritairement destinée au financement des indemnités pour expropriation matérielle, sur la base d'un taux de 26% pour les nouvelles mises en zone et de 16% pour les changements d'affectation. Dans la mesure où, dans ces deux cas de figure, cette solution particulière respecte le taux minimal de 20% fixé par l'article 5 al. 1<sup>bis</sup> LAT, elle apparaît conforme aux exigences du nouveau droit fédéral.

#### 5.2.4.2. Solution retenue

Comme déjà relevé au point 5.2.4.1, le canton est libre de prévoir le financement d'autres mesures d'aménagement du territoire (au-delà de l'indemnisation des propriétaires pour expropriation matérielle, en application de l'article 5 al. 2 LAT). Le choix de l'affectation des recettes alimentant le Fonds cantonal de la plus-value dépend notamment de l'estimation (sur la base de scénarios décrits au point 7) des recettes générées par le prélèvement de la taxe sur la plus-value.

La question se pose quant à savoir s'il convient de prévoir une solution minimale qui consisterait à assurer, après déduction des 4% de la plus-value pour le Fonds des améliorations foncières, le financement exclusif des indemnités accordées pour cause d'expropriation matérielle découlant d'une mesure d'aménagement, ou s'il se justifie de se montrer plus large en permettant le financement d'autres objets.

Dans tous les cas, il convient de faire preuve de prudence en se basant sur un scénario pessimiste dans lequel la couverture du financement des mesures d'aménagement pourrait ne pas être assurée, compte tenu d'une part, du surdimensionnement des zones à bâtir dans le canton de Fribourg et des perspectives en matière d'indemnisation des propriétaires à la suite de déclassements et d'autre part, des possibilités réduites de nouvelles mises en zone durant les quinze prochaines années.

Le projet de loi choisit néanmoins d'aller, là aussi, plus loin que le droit fédéral. L'article 113c prévoit ainsi, en seconde priorité, la possibilité de financer les études régionales et communales en vue de la requalification et de la densification du milieu bâti. Lorsque le processus de redimensionnement des zones à bâtir sera terminé et que les éventuelles indemnités pour expropriation matérielle auront été versées, il est attendu que le nouveau Fonds cantonal, qui continuera d'être alimenté par la plus-value découlant des nouvelles mises en zone et des changements d'affectation de zone (avec un taux de 30% pour les premières), dispose d'un potentiel plus important pour financer d'autres mesures d'aménagement et ainsi bénéficier également aux communes, qui sont chargées de l'aménagement local. L'utilisation des recettes pour une telle destination est reconnue par le droit fédéral (art. 3 al. 3

let. a<sup>bis</sup> LAT) et il semble judicieux de la prévoir dans le cadre de la nouvelle orientation du développement de l'urbanisation dictée par le nouveau droit fédéral, soit prioritairement vers l'intérieur du milieu bâti et la densification. On insiste toutefois sur le fait qu'il faudra très probablement un certain temps avant que les communes puissent bénéficier de cette aide financière. Dans tous les cas, les études communales ne pourront pas être financées si la couverture des montants nécessaires au paiement des indemnités pour expropriation matérielle n'est pas garantie. Il est possible que le canton doive traiter des demandes de financement de mesures de la part des communes auxquelles il ne pourra pas répondre positivement.

Une majorité des intervenants dans le cadre de la consultation externe s'est prononcée en faveur de la variante 3 de l'AP, qui prévoyait de financer en troisième priorité en plus des études communales et régionales, d'autres mesures d'aménagement au sens de l'article 3 LAT. Compte tenu des perspectives des recettes générées par le prélèvement d'une taxe sur la plus-value (cf. 7), il convient d'observer que la probabilité de pouvoir financer par le biais du Fonds de la plus-value de telles infrastructures apparaît faible, dans la mesure où la réalisation de tels projets peut représenter des coûts sans commune mesure avec ceux des études communales. Par ailleurs, compte tenu des coûts de tels projets, seules quelques communes pourraient bénéficier d'un financement de la part du canton. En revanche, un financement de la plupart des études de densification et de requalification du milieu bâti effectuées par les communes apparaît plus envisageable, à moyen ou long terme.

Etant donné que de fortes incertitudes demeurent quant à l'alimentation du Fonds et afin de ne pas susciter de faux espoirs, la solution préconisée représente un bon compromis entre la nécessité de se montrer prudent dans le contexte actuel et les attentes légitimes des communes qui souhaitent que l'utilisation des montants aille au-delà du minimum requis par le droit fédéral.

Les principes de gestion du Fonds, y compris les priorités entre les différentes affectations, devront être fixés par le Conseil d'Etat dans le ReLATEC. On peut d'ores et déjà indiquer à cet égard que les indemnités dues pour expropriation matérielle devront être financées intégralement par le Fonds, à concurrence des montants disponibles. Etant donné qu'il n'est pas possible d'anticiper le moment du dépôt des demandes d'indemnisation et de l'entrée en force des décisions de la Commission d'expropriation, ni les montants qui devront être versés, il conviendra de trouver une solution adéquate pour gérer le problème de temporalité des flux financiers. Une piste envisageable serait que l'autorité de gestion du Fonds fixe annuellement la part maximale des ressources qui peuvent être allouées au financement des études

communales et régionales, en tenant compte des demandes d'indemnisation dont elle a connaissance.

### 5.2.5. Taxation

La taxation de la plus-value intervient au moment de l'entrée en force de la mesure d'aménagement.

Dans la mesure où le régime de compensation, fondé sur la nouvelle LAT, est intégré dans la LATEC, et compte tenu du fait que le montant de la plus-value découle directement d'une mesure d'aménagement, il se justifie d'attribuer la compétence de la taxation à la DAEC qui rendra sa décision en se basant sur l'évaluation effectuée par la Commission spécialisée, en l'occurrence la Commission d'acquisition des immeubles (CAI), qui du point de vue administratif, est actuellement rattachée à la DIAF. Le domaine d'expertise de la CAI est proche de celui que requiert la détermination de la plus-value qui résulte de mesures d'aménagement. Il conviendra d'examiner dans quelle mesure le règlement concernant cette Commission<sup>1</sup> devra être adapté pour tenir compte de la nouvelle tâche attribuée à la DAEC par la modification de la LATEC.

Le moment de la décision de taxation, fixant le montant de la plus-value, doit être distingué de celui où ce montant devient exigible, soit, en vertu du droit fédéral, au moment de la construction ou de l'aliénation (5.2.6).

Par conséquent, la DAEC devra dans un premier temps identifier les terrains soumis à la taxe sur la plus-value, sur la base de ses décisions d'approbation des plans et des règlements (art. 113a al. 2 let. a et b). Dès l'entrée en force de ses décisions, elle saisira la CAI afin que celle-ci procède à l'évaluation de la plus-value. Sur proposition de la CAI, la DAEC rendra ensuite sa décision de taxation, susceptible de recours auprès du Tribunal cantonal (TC) dans les trente jours suivant sa notification.

### 5.2.6. Exigibilité

En vertu de l'article 5 al. 1<sup>bis</sup> LAT, la compensation est exigible lorsque le bien-fonds est construit ou aliéné. Il appartient aux cantons de définir les notions de «construction» et d'«aliénation». Pour la première, il apparaît que la solution la plus simple consiste à choisir le moment où le premier permis de construire selon la procédure ordinaire, est délivré pour une construction ou une installation. Pour ce qui concerne la taxe perçue en vertu de décisions d'approbation des plans et des règlements, la question se pose de savoir s'il se justifie d'exiger le paiement de la plus-value sur l'ensemble d'un grand terrain mis en zone dès la délivrance du permis pour la construction du bâtiment sur une portion limitée de la

<sup>1</sup> Règlement du 28 décembre 1984 concernant la Commission d'acquisition des immeubles, RSF 122.93.12.

surface faisant l'objet de la taxation. Cette solution apparaît cependant cohérente avec le fait que le débiteur ou la débitrice de la taxe est le ou la propriétaire du bien-fonds au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement.

Une solution particulière doit toutefois être proposée en ce qui concerne l'exigibilité de la taxe perçue en cas de mise en zone d'exploitation de matériaux (zone de gravière ou de décharge), conformément à l'article 113a al. 2 let. a. En effet, l'exploitation des terrains concernés se fait progressivement, sur la base des autorisations d'exploitation délivrées par la DAEC en fonction des différentes étapes définies dans le permis de construire (art. 155 LATeC); par ailleurs, l'ouverture de nouvelles étapes peut être autorisée uniquement si l'exploitation des étapes précédentes est terminée et le terrain, remis en état. Il apparaît donc justifié de n'exiger qu'une part de la taxe due, correspondant au montant calculé sur la base de la surface incluse dans le périmètre de l'étape ou des étapes faisant l'objet de l'autorisation d'exploitation.

Pour ce qui concerne la notion d'aliénation, compte tenu du fait que cette notion est définie à l'article 42 de la loi sur les impôts cantonaux directs (LICD)<sup>1</sup>, laquelle doit être coordonnée avec la taxe sur la plus-value, il se justifie de renvoyer à cette disposition pour la définir.

Il est clair que l'exigibilité de la taxe sur la plus-value nécessite une coordination avec l'IGI (5.2.8.1).

A noter que, sur le principe, ces deux faits déclencheurs de l'exigibilité («construction» et «aliénation») peuvent ne jamais se produire durant toute la validité du PAZ. On relève toutefois que l'article 46 al. 2 fixe aux propriétaires de terrains mis en zone à bâtir un délai de dix ans pour les construire, délai assorti d'un droit d'emption légal en faveur de la commune et, à titre subsidiaire, du canton (pour les zones d'importance cantonale). En application du nouveau droit fédéral, la loi cantonale exerce désormais une pression plus forte sur les propriétaires afin qu'ils utilisent leur droit à bâtir dans un certain délai, en déclenchant ainsi l'exigibilité de la taxe sur la plus-value qu'ils ont réalisée grâce à la mesure d'aménagement.

Concernant la procédure de perception, il se justifie de renvoyer aux dispositions de la LICD qui s'appliquent ainsi par analogie, ceci afin d'éviter de créer de nouvelles règles spéciales de procédure pour ce seul domaine. C'est donc le SCC qui est l'autorité de la perception de la taxe sur la plus-value (art. 113f).

## 5.2.7. Exemption

L'article 5 al. 1<sup>quinquies</sup> LAT laisse au législateur cantonal la possibilité de prévoir une exemption de la taxe. L'article 113h

fait usage de cette possibilité pour les deux cas de figure prévus par la disposition fédérale.

Tout d'abord, il prévoit l'exemption des collectivités publiques lorsque les terrains dont elles sont propriétaires – et qui feraient l'objet d'une des mesures d'aménagement prévues à l'article 113a – sont destinés à la réalisation de tâches d'intérêt public qu'elles accomplissent elles-mêmes ou par délégation de compétence. Ensuite, il est renoncé au prélèvement de la taxe lorsque son produit se révèle insuffisant en regard du coût de son prélèvement: en l'occurrence le seuil minimal de Fr. 6000.– pour le montant de la plus-value pouvant être taxé est le même que celui fixé pour l'imposition des gains immobiliers à l'article 51 al. 3 LICD.

## 5.2.8. Coordination avec les législations fiscales existantes

### 5.2.8.1. Impôt sur les gains immobiliers

D'une certaine manière, l'IGI représente aussi une forme de compensation de la plus-value. Prescrit par la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs<sup>2</sup>, cet impôt, qui est lié à la vente d'un bien-fonds, est fonction de l'augmentation de valeur subie par l'immeuble sur un certain laps de temps<sup>3</sup>. Selon l'article 12 al. 2 let. e de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), sont assimilées à une aliénation les plus-values résultant de mesures d'aménagement au sens de la LAT, obtenues indépendamment d'une aliénation dans la mesure où le droit cantonal les soumet à l'IGI. Le canton de Fribourg n'a pas fait usage de cette possibilité.

Dans le canton de Fribourg, l'IGI est prévu aux articles 41ss LICD. Le mode de perception de l'IGI est dualiste. Les gains immobiliers sont taxés dans le cadre de l'IGI lorsqu'ils résultent d'éléments de la fortune privée, alors que les gains immobiliers qui proviennent d'éléments de la fortune commerciale, sont taxés au titre de l'impôt sur le revenu.

L'imposition de l'IGI a lieu à l'occasion d'une aliénation au sens de l'article 42 LICD. L'impôt est dû par l'aliénateur. Le gain imposable est constitué par la différence entre le produit de l'aliénation et les dépenses d'investissements (prix d'acquisition et impenses). La matière imposable est donc plus large que la plus-value selon l'article 5 LAT, qu'elle englobe. Le taux d'imposition varie entre 22% et 10% selon la durée de la propriété (art. 51 al. 1 LICD). En vertu de l'article 18 de la loi sur les impôts communaux<sup>4</sup>, les communes perçoivent des centimes additionnels à l'IGI à raison de 60 centimes par franc de l'impôt perçu par l'Etat.

<sup>1</sup> Loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs, LICD, RSF 631.1.

<sup>2</sup> Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, LHID, RS 642.14.

<sup>3</sup> La compensation de la plus-value dans la LAT révisée, VLP-ASPAN, op. cit., p. 9.

<sup>4</sup> Loi du 10 mai 1963 sur les impôts communaux, LICo, RSF 632.1.



Conformément à l'article 41 let. b LICD, les gains réalisés lors de l'aliénation (totale ou partielle) d'immeubles agricoles ou sylvicoles ne sont soumis à l'impôt sur les gains immobiliers que si le produit de cette aliénation est supérieur aux dépenses d'investissements (plus-value). A préciser que la différence entre les dépenses d'investissements et la valeur comptable (amortissements récupérés) est soumise à l'impôt sur le revenu (cf. art. 19 al. 1 et 4 LICD). Si l'immeuble perd son caractère agricole selon la loi fédérale sur le droit foncier rural<sup>1</sup>, c'est l'ensemble du gain réalisé (amortissements récupérés et plus-value) qui sera soumis à l'impôt sur le revenu.

L'article 5 al. 1<sup>sexies</sup> LAT indique qu'en cas d'IGI, la taxe perçue est déduite du gain en tant que partie des impenses. Le législateur fédéral applique ici la méthode dite de la dépense, qui consiste à considérer la taxe sur la plus-value comme un élément des dépenses d'investissement. Cette méthode, imposée par le nouveau droit fédéral, est rappelée à l'article 113b al. 4.

Il en découle que l'introduction de la taxe sur la plus-value a pour conséquence de diminuer le gain immobilier imposable. Une estimation des répercussions financières du prélèvement de cette taxe sur l'imposition des gains immobiliers est effectuée sous le point 7.

La procédure de taxation de l'IGI est régie par les articles 166ss LICD.

Il est renvoyé sur cet aspect au point 5.2.4, ainsi qu'au commentaire des modifications apportées aux articles 1 et 3 LIAA (6, Dispositions finales).

### 5.2.8.2. Autres impôts

L'aliénation d'immeubles de la fortune privée est soumise à l'IGI mais est exonérée de l'impôt sur le revenu.

Les bénéfices en capital, provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable de biens appartenant à la fortune commerciale, font en revanche partie du revenu et sont imposables à ce titre (art. 19 al. 2 LICD). La question qui se pose en lien avec les immeubles détenus dans la fortune commerciale (à l'exception des immeubles agricoles ou sylvicoles) est celle de la déductibilité ou non de la taxe sur la plus-value à titre de charge lors de la détermination du revenu imposable. En effet, contrairement aux immeubles de la fortune privée, pour lesquels la LAT prévoit expressément la déduction de la plus-value à titre d'impense lors de la détermination de l'IGI, la loi ne règle rien pour les immeubles détenus dans la fortune commerciale. Pour les éléments de la fortune commerciale, il ne semble toutefois pas nécessaire de prévoir une disposition particulière en relation avec l'impôt sur le revenu. En effet, la taxe sur la plus-value sera considérée comme une charge justifiée par l'usage commercial et pourra

dans tous les cas être portée en déduction du revenu imposable au cours de l'année de son paiement.

L'introduction de la taxe sur la plus-value semble ne pas poser non plus de problème de coordination avec l'impôt sur le bénéfice, les droits de mutation, l'impôt sur la fortune, ni avec la taxe immobilière.

### 5.2.8.3. Contribution de plus-value en compensation d'une autorisation de défrichement

Aux termes de l'article 9 de la loi fédérale sur les forêts (LFO)<sup>2</sup>, les cantons veillent à ce que les avantages considérables résultant de l'octroi d'autorisations de défrichement, qui ne sont pas traités selon l'article 5 LAT, soient équitablement compensés. Cette disposition fédérale est concrétisée au niveau cantonal par l'article 20 de la loi sur les forêts et la protection contre les catastrophes naturelles (LFCN)<sup>3</sup> ainsi que par l'article 21 de son règlement (RFCN)<sup>4</sup>.

L'article 9 LFO contient une règle de coordination par rapport à l'article 5 LAT, qui rend la perception de la plus-value selon la LFO possible seulement dans les cas où la plus-value n'est pas taxée selon la LAT. Ainsi, par rapport aux mesures assujetties à la taxe sur la plus-value selon l'article 113a al. 2 LATeC, la contribution de plus-value ne pourra pas être perçue en application de la législation forestière dans les cas où l'autorisation de défrichement créant un avantage considérable est liée à une mise en zone à bâtir ou en zone spéciale (let. a)<sup>5</sup>. Quand bien même la règle de coordination est déjà donnée par le droit fédéral, il apparaît judicieux de compléter l'article 20 LFCN de manière à réserver expressément le cas d'application de l'article 113a al. 2 let. a<sup>6</sup> et éviter ainsi toute confusion dans l'interprétation des textes légaux.

## 6. Commentaire par article

### Art. 10 let. c<sup>bis</sup>

L'article 10 LATeC pose des principes généraux dont doivent tenir compte les autorités chargées de l'aménagement du territoire. Etant donné que la révision de la LAT fixe un nouvel ordre de priorité pour la planification des zones à bâtir, en exigeant de ces autorités qu'elles orientent le développement de l'urbanisation à l'intérieur du milieu bâti, il paraît justifié d'inscrire ce nouveau principe dans la loi cantonale.

<sup>2</sup> Loi fédérale du 4 octobre 1991 sur les forêts, LFO, (RS 921.0).

<sup>3</sup> Loi du 2 mars 1999 sur les forêts et la protection contre les catastrophes naturelles, LFCN, (RSF 921.1).

<sup>4</sup> Règlement du 11 décembre 2001 sur les forêts et la protection contre les catastrophes naturelles, RFCN, (RSF 921.11).

<sup>5</sup> Le cas de l'art. 113a al. 2 let. b n'est pas concerné puisque le terrain faisant l'objet d'un changement d'affectation est déjà situé en zone constructible.

<sup>6</sup> A noter que l'art. 21 RFCN devra être également adapté en conséquence, par le biais des dispositions finales prévues dans la modification du ReLATeC.

<sup>1</sup> Voir à ce sujet l'ATF 138 II 32 et la référence citée.

### **Art. 35 al. 1**

Il est renvoyé pour cette modification au point 4.2.

### **Art. 44**

Etant donné que la définition des zones à bâtir figure à l'article 15 LAT, lequel ne fait plus la distinction entre les terrains largement bâtis et ceux probablement nécessaires à la construction dans les quinze ans, il n'apparaît pas judicieux de reprendre dans la LATeC la teneur du nouveau droit fédéral. Un renvoi n'apparaît pas non plus nécessaire, raison pour laquelle l'article 44 est abrogé.

### **Art. 45 al. 1**

Il est renvoyé pour cette modification au point 4.2.

### **Art. 46**

#### *Al. 1*

Cette disposition modifie l'actuel article 46 al. 1 LATeC en spécifiant que toute nouvelle mise en zone à bâtir doit également être conforme aux orientations retenues dans le plan directeur cantonal, ceci afin de tenir compte de la modification de l'article 8a LAT et de ses conséquences directes pour les communes concernant l'emplacement et le dimensionnement des zones à bâtir (4.1 et 4.2).

#### *Al. 2*

La notion de «utilisés conformément à leur affectation» est reprise de l'article 15a al. 1 LAT qui dispose que les cantons et les communes doivent prendre les mesures nécessaires à cet effet. En d'autres termes, les terrains doivent non seulement être construits, mais, de plus, leur utilisation doit être optimale, en application du principe constitutionnel de l'utilisation mesurée du sol.

Entrent dans le champ d'application de cette disposition:

- > les terrains nouvellement affectés à une zone à bâtir selon l'article 15 LAT ou à une zone spéciale au sens de l'article 18 LAT, après l'entrée en vigueur de la modification de la LATeC, dans le cadre d'une procédure de révision générale du PAL ou d'une modification du PAZ;
- > les terrains non construits ou construits partiellement, mais bien en deçà des possibilités d'utilisation fixées par la réglementation communale, déjà affectés à une zone à bâtir au sens de l'article 15 LAT et dont l'affectation est reconduite dans le cadre d'une procédure de révision générale du PAL (et ce, indépendamment d'un changement d'affectation) après l'entrée en vigueur de la modification de la LATeC.

Le délai de dix ans, dont l'échéance fait naître la possibilité pour la commune (et dans certains cas, pour le canton) d'exercer un droit d'emption, semble approprié compte tenu du fait qu'en vertu de l'article 15 al. 4 let. b LAT, les terrains mis en zone à bâtir doivent être équipés et construits dans un délai de quinze ans. Ce délai raisonnable laisse le temps aux propriétaires, mais aussi à la collectivité qui déciderait d'exercer son droit d'emption, d'effectuer les démarches nécessaires pour construire le terrain dans le délai prévu par la LAT.

#### *Al. 3*

Le droit d'emption est le droit d'acheter un bien mobilier ou immobilier, à un prix convenu et pendant une certaine durée, droit accordé par le ou la propriétaire à une autre personne. Celle-ci a donc le droit mais pas l'obligation d'acheter, le propriétaire étant en revanche obligé de vendre<sup>1</sup>. Le droit d'emption légal introduit par le projet constitue un véritable droit d'acquisition permettant à son ou à sa titulaire (la commune ou, à titre subsidiaire, le canton) de devenir propriétaire d'un terrain appartenant à un tiers, indépendamment de toute convention et de tout acte volontaire de la part de ce dernier. Ce droit trouve donc son origine, non pas dans une convention, mais dans la loi elle-même. Du fait de son caractère légal, il n'y a pas lieu d'inscrire ce droit au registre foncier (art. 680 al. 1 CC). Dans la mesure où l'exercice d'un tel droit constitue une restriction du droit privé à la propriété, l'article 46 al. 3 prévoit qu'il fasse l'objet d'une décision rendue par la commune, dans laquelle celle-ci fixera le prix d'acquisition. Conformément aux principes de droit administratif, mais aussi à l'article 15a al. 2 LAT, cette décision devra être justifiée par un intérêt public prépondérant et respecter le principe de proportionnalité. Concrètement, la commune devra effectuer la pondération des intérêts en présence, en justifiant que le terrain concerné représente un enjeu stratégique important pour son développement et que son acquisition est le seul moyen envisageable pour atteindre les objectifs fixés par le PAZ. Ces aspects seront précisés dans le ReLATeC. La décision communale est susceptible de recours auprès de la DAEC. Le respect des droits du ou de la propriétaire est ainsi garanti.

Dans la mesure où l'article 36 al. 1 LATeC attribue la responsabilité de l'aménagement local au conseil communal, celui-ci doit être compétent pour prendre la décision formelle d'exercer le droit d'emption légal en application de l'article 46 al. 3. Toutefois, cette décision est subordonnée à la condition de l'accord du législatif communal, compte tenu des articles 10 al. 1 let. c et g et 51<sup>bis</sup>, 52 al. 1 let. a et 89 al. 2 de la loi sur les communes (LCo)<sup>2</sup>, qui attribuent à l'assemblée communale, respectivement, au conseil général la compétence pour décider des crédits et pour décider de l'achat d'un immeuble. En

<sup>1</sup> Voir à ce sujet, Paul-Henri Steinauer, Les droits réels, Tome II, 2012, 4<sup>ème</sup> édition, n. 1695ss.

<sup>2</sup> Loi du 25 septembre 1980 sur les communes, LCo, RSF 140.1.

raison de l'engagement financier induit par l'exercice du droit d'emption et au vu des compétences financières du législatif communal, la décision rendue par le conseil communal ne pourra donc pas déployer ses effets avant d'avoir été formellement validée par l'assemblée communale ou le conseil général.

A teneur de cet alinéa, un droit d'emption légal pourra également être exercé par la commune en cas de changement d'affectation d'un terrain qui ne serait construit que partiellement, avec une sous-utilisation manifeste du potentiel constructif donné par la réglementation communale.

Le droit d'emption légal peut être exercé par la commune dans les cinq ans qui suivent l'échéance du délai fixé à l'alinéa 2, soit jusqu'au réexamen de l'affectation du terrain considéré, conformément à l'article 46 al. 5.

L'introduction de ce droit n'empêche pas les communes de conclure avec les propriétaires concernés des contrats de droit administratif dans lesquels le prix d'acquisition du terrain serait fixé à l'avance.

#### *Al. 4*

Le fait de prévoir un droit d'emption légal en faveur du canton pour les terrains affectés à des zones d'importance cantonale reconnues par le plan directeur cantonal, s'inscrit dans le cadre de la politique foncière active, un principe qui est posé dans l'actuel article 10 let. d LATeC ainsi que dans le plan directeur cantonal. Ce droit peut être exercé à titre subsidiaire, dans le respect des compétences définies par la LATeC pour la planification et la gestion des zones à bâtir: en vertu de l'article 34 al. 1 LATeC, l'aménagement du territoire communal incombe en premier lieu à la commune. Bien évidemment, l'autorité cantonale devra elle aussi faire valoir un intérêt public prépondérant dans sa décision si elle entend faire usage de son droit.

#### *Al. 5*

Cette disposition reprend la teneur de l'actuel article 46 al. 2 LATeC, en précisant, conformément au droit fédéral, que les terrains ne doivent pas seulement être équipés, mais aussi construits.

#### **Art. 48 al. 2 et 3**

Une base légale formelle n'est pas nécessaire pour permettre l'établissement de contrats de droit administratif entre une collectivité publique et un propriétaire. La disposition en question mentionne les cas de figure de contrats passés en relation avec des mises en zone, à titre exemplatif. Rien n'empêche une commune de conclure avec un propriétaire un contrat de droit administratif en relation avec un changement d'affectation de zone, en vue de garantir une utili-

sation optimale du nouveau potentiel constructif. La formulation de l'actuel article 48 al. 2 LATeC a été modifiée pour tenir compte, d'une part, du droit d'emption légal prévu par l'article 46 al. 3 et, d'autre part, de l'introduction du nouvel alinéa 3.

Comme le mentionne l'article 129 de l'ordonnance sur le registre foncier<sup>1</sup>, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012, les restrictions à la propriété fondées sur un contrat de droit administratif peuvent être mentionnées au Registre foncier. L'alinéa 3 fait usage de cette possibilité.

#### **Art. 63a**

Le plan d'aménagement de détail-cadre est introduit afin que les communes urbaines, confrontées à des problématiques complexes dans le cadre du développement de leur urbanisation, disposent d'un nouvel instrument adapté à l'échelle des secteurs bâtis qui doivent être réalisés et, éventuellement, faire l'objet d'une requalification et/ou d'une densification. On peut certes considérer que la mise en œuvre de cet instrument, impliquant une phase de planification supplémentaire entre le PAZ et les PAD, a pour effet d'alourdir la procédure d'aménagement. D'un autre côté, l'expérience a montré que les communes urbaines ne disposent actuellement pas de l'outil adéquat pour solutionner les problématiques liées à l'urbanisation d'un secteur de large étendue: d'une part, le régime général du RCU ne permet pas de prévoir les dérogations prévues à l'article 65 al. 2 LATeC et, d'autre part, un PAD qui réglerait l'ensemble des règles d'aménagement et de construction sur un secteur étendu pourrait conduire à une paralysie de son processus d'élaboration et de la procédure d'approbation, de même qu'il présenterait l'inconvénient de devoir être adapté pour toute modification de projet, aussi mineure soit-elle. L'approbation d'un plan d'aménagement de détail-cadre devrait également avoir pour effet de garantir une plus grande stabilité des plans dans les secteurs régis par des sous-périmètres.

La difficulté de la mise en œuvre d'un tel instrument résidera principalement dans l'intégration au niveau de la planification d'une éventuelle étude d'impact sur l'environnement (EIE) et dans les aspects de coordination des procédures. L'article 63a doit être lu en relation avec l'article 63 al. 1 LATeC qui demande aux communes de fixer les périmètres des PAD dans le PAZ. Il convient donc de délimiter dans ce dernier plan le périmètre du plan d'aménagement de détail-cadre.

Le plan d'aménagement de détail-cadre doit obligatoirement comprendre des sous-périmètres, faisant l'objet, pour au moins un d'entre eux, d'un PAD. Mais il est donc possible que certains sous-périmètres ne fassent l'objet que d'un permis pour l'équipement de détail (PED) à élaborer

<sup>1</sup> Ordonnance du 23 septembre 2011 sur le registre foncier, ORF, RS 211.432.1.

au préalable ou, plus directement, d'une demande de permis pour la construction des bâtiments.

De façon similaire à ce qui est prévu pour le permis d'implantation (art. 153 al. 3 LATeC), les demandes de permis ou les PAD déposés dans un sous-périmètre ne peuvent pas faire l'objet d'opposition sur des points déjà réglés dans le cadre de l'approbation du plan-cadre. Cela devrait permettre d'alléger les procédures ultérieures/simultanées relatives aux PAD ou aux demandes de permis déposées dans les sous-périmètres.

#### **Art. 64 al. 2**

Cet alinéa est complété pour tenir compte de l'introduction du plan d'aménagement de détail-cadre, qui a une fonction particulière. L'accent est mis, dans les secteurs concernés, sur l'aménagement des espaces publics et la gestion de la transition entre les différents sous-périmètres définis.

#### **Art. 83 al. 1**

Cette modification résulte de la prise en considération par le Grand Conseil<sup>1</sup> de la motion déposée par le député Benoît Rey (M 1018.12) qui demandait que la LATeC et le code de procédure et de juridiction administrative (CPJA) soient modifiés de façon à ce que les plans et les règlements puissent être transmis par voie électronique aux personnes et associations qui en font la demande. Le Conseil d'Etat avait proposé de rejeter la motion en invoquant que cette demande posait un certain nombre de problèmes d'ordre technique (caractère volumineux des documents) et juridique (fiabilité et foi publique des données transmises, problème de champ d'application posé par une modification du CPJA). Dans les débats au Grand Conseil, il avait été relevé que l'objectif recherché par le motionnaire pourrait être atteint par le biais d'une plate-forme informatique mise à disposition par les communes pour permettre un accès sécurisé aux documents. Le projet ne fait en l'état qu'inscrire dans la LATeC le principe de la mise à disposition des plans et de leur réglementation à tout-e intéressé-e, sous forme électronique. Il appartient aux communes de trouver les solutions adaptées pour garantir l'application de cette disposition légale, en assurant la fiabilité des données qu'elles transmettent. Dans son avis sur la motion en question, l'ACF avait estimé que la mise à disposition sous forme électronique des documents liés à la planification locale n'engendrait pas de problème de fond.

Il n'est en revanche pas prévu de modifier le CPJA, notamment parce qu'il s'agit d'une loi générale qui s'applique à toute la procédure administrative; il faut en effet éviter autant que possible d'y introduire des normes spéciales pour régler des particularismes liés à une matière limitée<sup>2</sup>.

La modification prévue ne change rien au fait que seuls les documents originaux, portant la signature du conseil communal, sont pourvus de la foi publique. Il paraît toutefois utile de le spécifier dans le projet de loi.

#### **Art. 113a**

##### *Al. 1*

Il est renvoyé au point 5.1.1 et 5.2.2. La notion d'avantage désigne une plus-value économique dont bénéficie un terrain du fait d'une mesure d'aménagement. Cet avantage pécuniaire est une augmentation de la valeur vénale du sol, indépendamment du fait que le terrain soit construit ou non.

##### *Al. 2*

Il est renvoyé au point 5.2.2.

##### *Al. 3*

Par «changement d'affectation» au sens de la lettre b, il faut comprendre une modification du PAZ et du RCU afin de changer le caractère et la destination de la zone à bâtir, et donc également le type de constructions qui pourront y être érigées. Une simple augmentation des indices, sans modification du caractère et de la destination de la zone, n'est pas un changement d'affectation. A relever que si, dans le cadre d'une démarche de planification, l'objectif premier d'une commune pour un secteur est de le densifier fortement uniquement en augmentant les indices, il conviendra d'examiner si les valeurs projetées correspondent encore au caractère de la zone et s'il n'y aurait pas lieu de procéder à un changement d'affectation.

Il va de soi que pour soumettre un changement d'affectation au prélèvement de la taxe, il faudra qu'il en découle une augmentation significative des possibilités de construire. Pour ces motifs, l'alinéa 3 parle de «modification notable de la destination de la zone et de la typologie des constructions qui y sont admises». L'utilisation d'une formulation générale pour préciser la notion de changement d'affectation semble préférable à une liste de cas de figure énumérant les types de changements qui seraient taxés, compte tenu de la multitude de situations différentes envisageables dans un même type de zone (ordre de construction, existence ou non d'un PAD, valeurs d'indices différentes, indices non applicables, types de bâtiments autorisés, degrés variables du potentiel constructif déjà utilisé, etc.).

##### *Al. 4*

Pour des raisons de sécurité du droit et de transparence par rapport aux tiers, il apparaît important de faire inscrire au Registre foncier, dès l'entrée en force de la mise en zone ou du changement d'affectation, que le terrain considéré est assu-

<sup>1</sup> BGC 2013, p. 736 ss.

<sup>2</sup> Réponse du Conseil d'Etat à la motion: [http://www.fr.ch/gc/files/pdf53/M\\_1018\\_12\\_f.pdf](http://www.fr.ch/gc/files/pdf53/M_1018_12_f.pdf).

jetti à la taxe sur plus-value. Cette inscription sera remplacée par une nouvelle mention indiquant le montant de la taxe sur la plus-value, dès l'entrée en force de la décision de taxation. De cette manière, une information complète est assurée en cas d'aliénation à des tiers de bonne foi.

### **Art. 113b**

#### *Al. 1*

Il est renvoyé au point 5.2.3.

#### *Al. 2*

En cas d'avantage majeur découlant d'un classement en zone constructible ou d'un changement d'affectation de zone, la taxe est prélevée sur l'augmentation de la valeur vénale du sol, indépendamment du gain immobilier que le ou la propriétaire pourrait réaliser par le biais de l'aliénation du bien-fonds après qu'il l'ait construit, un gain qui correspond à la différence entre le produit de l'aliénation et les dépenses d'investissements (art. 46 al. 1 LICD).

La plus-value résultant de la mesure d'aménagement devra évidemment être déterminée de manière objective. En l'absence d'une méthode particulière, il convient de se référer aux méthodes reconnues en matière d'expropriation matérielle<sup>1</sup>. A cet égard, on relève que, prioritairement, la valeur vénale d'un terrain doit être déterminée sur la base de la méthode dite «statistique» ou «comparative», laquelle consiste à se fonder sur les prix convenus lors de ventes de gré à gré qui sont intervenues à propos d'objets analogues dans la même région et la même période. En l'absence de tels chiffres de référence (en nombre suffisant), la valeur vénale d'un fonds au jour déterminant devra être subsidiairement évaluée selon d'autres méthodes connues<sup>2</sup>.

#### *Al. 3*

Le nouvel article 5 al. 1<sup>quater</sup> LAT indique que lors du calcul de la taxe, le montant qui est utilisé dans un délai approprié pour l'acquisition d'un bâtiment agricole de remplacement destiné à être exploité à titre personnel est déduit de l'avantage. Cette disposition a été introduite pour tenir compte des intérêts des agriculteurs. La taxe sur la plus-value est donc calculée sur la base de la plus-value qui subsiste après déduction des coûts du bâtiment en question<sup>3</sup>. Par «acquisition», il faut entendre la construction ou l'achat des bâtiments agricoles destinés à remplacer ceux dont la construction sur des terrains nouvellement classés en zone à bâtir auront entraîné la destruction ou la réaffectation – à condition toutefois que

les bâtiments de remplacement en question soient conformes aux dispositions relatives aux constructions sises hors de la zone à bâtir<sup>4</sup>. Le nouveau bâtiment acquis en remplacement devra être comparable, dans ses dimensions et son utilisation, à celui qui sera désaffecté. Le projet de loi choisit de reprendre la teneur de l'article 5 al. 1<sup>quater</sup> LAT, en utilisant toutefois la notion de «délai raisonnable» pour se calquer sur la formulation de l'article 43 let. d LICD.

#### *Al. 4*

Il est renvoyé aux points 5.2.3 et 5.2.8.1.

### **Art. 113c**

#### *Al. 1 et 2*

Il est renvoyé au point 5.2.4.

#### *Al. 3*

Cette réserve est indispensable du fait qu'il n'est pas possible actuellement, compte tenu du contexte évoqué au point 5.1.2 et des estimations des incidences financières présentées dans le point 7, de garantir, du moins dans un premier temps, que le produit des taxes perçues permettra de couvrir intégralement les affectations prévues à l'alinéa 2.

### **Art. 113d**

#### *Al. 1*

Il est renvoyé ici au point 5.2.5.

Par rapport aux voies de droit applicables dans la procédure relative aux impôts, on relève que la décision de la DAEC est directement sujette à recours auprès du Tribunal cantonal (TC), sans pouvoir faire l'objet au préalable d'une réclamation. Cela se justifie pour des motifs d'économie de procédure et du fait que la décision de taxation sera motivée (cf. art. 176 al. 2 LICD).

#### *Al. 2*

Afin que les Conservatrices et les Conservateurs du Registre foncier puissent informer l'autorité de perception compétente (le SCC) de l'aliénation du terrain taxé, opération rendant le montant exigible, l'article 113d al. 2 prévoit que la taxe fasse l'objet d'une mention inscrite au Registre foncier, sur réquisition de la DAEC, simultanément à sa décision de taxation. En cas de délivrance du permis de construire, autre fait rendant le montant exigible (5.2.6), c'est le SeCA qui sera en mesure d'informer le SCC afin que celui-ci engage la procédure de perception. Cette nouvelle mention, qui indiquera le montant

<sup>1</sup> Cf. art. 142a al. 1 du projet de loi du canton de Berne.

<sup>2</sup> Dubey/Zufferey, op. cit., n. 1746 ss; Stalder, op. cit., p. 82 et les références citées.

<sup>3</sup> Cette disposition ayant été introduite dans la LAT par le Parlement, le message du Conseil fédéral ne comporte aucune information à ce sujet et les Chambres ne l'ont pas précisée davantage lors de leurs délibérations; BO N 2012 120; BO E 2012 304 ss,

<sup>4</sup> La compensation de la plus-value dans la révision de la LAT révisée, op. cit., p. 8.

de la taxe due, remplace celle qui est inscrite en application de l'article 113a al. 4.

### *Al. 3*

Comme pour l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune, la taxation de la plus-value connaît les délais de prescription relative et absolue. Le délai de prescription relative est le même que dans les procédures fiscales, avec cette différence qu'il court non pas à compter de la fin de la période fiscale (art. 151 al. 1 LICD), mais dès l'entrée en force de la mesure d'aménagement. Le délai de prescription absolue est en revanche plus court, la prescription étant acquise dans tous les cas après dix ans, à compter de ce même jour.

### **Art. 113e**

Il est renvoyé au point 5.2.6.

#### *Al. 1 let. a*

L'octroi d'un permis avant l'approbation du plan et/ou du règlement sur lequel/lesquels il se base, en application d'un effet anticipé positif des plans (art. 91 al. 2 LATeC) ne pose pas de problème au niveau du prélèvement de la plus-value: dans ce cas de figure, et en vertu de la solution retenue à l'article 113e al. 1, la taxe sera exigible dès l'entrée en force de la décision d'approbation du plan et/ou du règlement en question, soit en même temps que la taxation.

Dans le cadre du nouveau droit fédéral et cantonal, il est attendu que le propriétaire construise le terrain qui bénéficie de la mesure d'aménagement. Le fait qu'il ne le fasse pas alors qu'il est au bénéfice d'un permis ne saurait être un motif pour renoncer à l'encaissement de la taxe. La solution de considérer que la notion de «construction» correspond au moment de l'entrée en force du premier permis de construire délivré dans le cadre de la procédure ordinaire (art. 140 al. 1 LATeC) pour des travaux sur le bien-fonds assujetti à la taxe apparaît comme étant la plus aisée à contrôler. On relève à cet égard que les notions de «début des travaux» (art. 100 ReLATeC) ou «de fin des travaux», qui pourraient également être choisies en vertu du droit fédéral, demeurent toujours délicates à interpréter dans les faits et que, si elles étaient retenues, elles contraindraient l'administration cantonale de devoir procéder à des contrôles ou de solliciter les communes à cet effet. S'agissant plus particulièrement de la notion de «fin des travaux», il ne faut pas oublier qu'elle ne peut être constatée qu'au moment du dépôt du certificat de conformité (art. 166 LATeC) et, pour les locaux destinés au séjour ou à l'accueil de personnes, par l'octroi du permis d'occuper (art. 168 LATeC). Or ces actes ne pourront pas être établis, respectivement, délivrés, si la commune constate que les travaux effectués ne sont pas conformes au permis délivré. Le critère de l'entrée en force du permis présente l'avantage de

permettre la détermination précise du moment où la contribution est exigible.

La notion d'installation est prévue pour tenir compte des types d'ouvrages réalisés dans les zones spéciales telles que les zones d'exploitation de matériaux ou de décharge ainsi que les zones équestres.

Il paraît par ailleurs excessif d'exiger du propriétaire le paiement de la taxe sur l'ensemble d'un terrain nouvellement mis en zone dès l'entrée en force du permis pour l'équipement de détail, alors même que le permis de construire du premier bâtiment n'a pas encore été délivré. Pour cette raison, il se justifie de prévoir une exception dans ces cas de figure, en plus de celle de l'al. 2.

#### *Al. 1 let. b*

Les cas d'aliénation pouvant donner lieu à la perception d'un impôt sur les gains immobiliers sont énumérés à l'article 42 LICD.

#### *Al. 2*

Dans un souci de cohérence avec la législation sur l'imposition des gains immobiliers, il se justifie de réserver également les cas dans lesquels l'imposition de la plus-value est différée, en renvoyant à l'article 43 LICD.

#### *Al. 3*

Il est renvoyé sur cet aspect au point 5.2.2.

#### *Al. 4*

La solution de la lettre a permet de taxer celui ou celle qui obtiendrait un permis de construire avant l'approbation par la DAEC du nouveau classement en zone constructible ou du changement d'affectation, en application d'un effet anticipé positif des plans (art. 91 LATeC), et qui aliénerait le bien-fonds avant l'entrée en force de cette décision.

#### *Al. 5*

Cette solution s'inspire de l'article 44 al. 2 LICD, concernant l'impôt sur les gains immobiliers.

#### *Al. 6*

Cette solution s'inspire des articles 12 al. 1 LICD et 5 al. 3 LIAA.

### **Art. 113f**

Alors que la compétence de taxer relève de la DAEC, la compétence de percevoir la taxe incombera au SCC. Les délais de

prescription relative et absolue pour la perception de la taxe sont les mêmes que pour la perception de l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune. Compte tenu de l'importance des dispositions portant sur la prescription, elles figurent expressément dans le projet. Selon l'alinéa 3, les dispositions applicables à la perception de l'impôt cantonal s'appliquent par analogie à la perception de la taxe. Il s'agit notamment des règles en matière d'exécution de la créance fiscale.

### **Art. 113g**

Comme le paiement de l'impôt sur les gains immobiliers (art. 217 LICD), la taxe sur la plus-value doit pouvoir être garantie par une hypothèque légale. Dans les cas où il y a aliénation du bien-fonds assujéti à la taxe, l'hypothèque légale permet ainsi à l'Etat de se retourner contre celui ou celle qui a fait l'acquisition du bien-fonds en cas de non-paiement du montant par celui qui a bénéficié de la plus-value.

### **Art. 113h**

#### *Al. 1*

La notion de collectivité publique reprend celle qui est définie par la loi sur la responsabilité civile des collectivités publiques et de leurs agents<sup>1</sup>.

Cette disposition implique que lorsqu'un terrain, dont les collectivités publiques sont propriétaires, est classé en zone à bâtir en vue d'être revendu par la suite à des tiers pour un usage privé, il est assujéti à la taxe. De même, un ou une propriétaire, dont le terrain serait classé en zone d'intérêt général pour un usage privé (art. 55 al. 2 LATeC) ou pour un usage futur par une collectivité publique, serait assujéti-e à la taxe.

La notion de tâches d'intérêt public doit être interprétée au sens strict du terme. Les mises en zone et les changements d'affectation liés à des opérations immobilières menées dans le cadre de grands projets qui visent à la réalisation de tâches d'intérêt public doivent être assujétiés à la taxe sur la plus-value. En revanche, les mesures qui sont prises en application de la législation fédérale spéciale d'approbation des plans (p.ex. en application de la loi fédérale sur les chemins de fer) ne font pas l'objet d'une procédure d'affectation au sens de la LAT et de la LATeC et elles ne seront donc pas soumises à la taxe sur la plus-value.

#### *Al. 2*

Le montant minimal retenu est le même que celui pour l'imposition des gains immobiliers (art. 51 al. 3 LICD).

### **Art. 131**

La modification ne porte que sur le titre médian du texte français. La pratique a révélé que le terme de «report d'indice» pouvait porter à confusion dans la pratique, à la différence de la notion utilisée dans le texte allemand, «Übertragung der Ausnützung» qui désigne un report de l'utilisation du sol, autrement dit, de surfaces et non d'un indice, correspondant à un coefficient (rapport entre les surfaces construites et la surface déterminante du sol). On rappelle que l'application de cette disposition légale fait l'objet d'une directive de la DAEC, accompagnée de formulaire de convention-type de report<sup>2</sup>.

### **Dispositions finales**

#### *Modification de la loi sur les impôts cantonaux directs*

Par rapport à la coordination avec le prélèvement de la plus-value, on relève que si l'aliénation du bien-fonds a lieu avant sa «construction» (soit avant la délivrance du premier permis de construire selon la procédure ordinaire, art. 113e al. 1 let. a), elle déclenche simultanément l'exigibilité de la taxe sur la plus-value et une taxation selon l'IGI, dans la mesure où l'article 113e al. 1 let. b renvoie à la LICD pour définir cette notion. Si, en revanche, la «construction» a lieu avant l'aliénation, le ou la propriétaire devra d'abord s'acquitter de la taxe sur la plus-value et il faut donc s'assurer qu'il ou elle puisse déduire le montant payé de l'IGI, en tant qu'impense, et ce quel que soit le moment où l'IGI devient imposable. Il convient par conséquent de modifier l'article 48 al. 3 LICD qui indique que si l'acquisition date de plus de quinze ans, 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, dans la mesure où cette disposition empêche la prise en compte d'une taxe qui aurait été payée à l'occasion d'une construction datant de plus de quatre ans au moment de la taxation de l'IGI.

La modification de l'article 49 al. 1 (nouvelle lettre d) découle des articles 5 al. 1<sup>sexies</sup> LAT et 113b al. 4.

#### *Modification de la loi sur l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole*

Le champ d'application de la LIAA est modifié (art. 1) afin que cette loi ne s'applique pas lorsque la mesure d'aménagement qui a conduit à la diminution de l'aire agricole a été prise après l'entrée en vigueur de la modification de la LATeC. Cette modification permet d'éviter la perte de recettes fiscales importantes pour tous les terrains qui sont déjà assujétiés à l'impôt LIAA mais qui n'ont pas encore fait, à ce jour, l'objet d'une aliénation (acte donnant lieu à imposition en vertu de l'article 3 al. 1 LIAA). Toutefois, il faut veiller à ce

<sup>1</sup> Loi du 16 septembre 1986 sur la responsabilité civile des collectivités publiques et de leurs agents, LResp, RSF 16.1.

<sup>2</sup> <http://www.fr.ch/seca/fr/pub/documentation/documentation.htm>.

qu'une application conjointe de la LIAA et des nouvelles dispositions de la LATeC sur la plus-value ne conduise pas à des cas de double imposition. Les cas de figure sont les suivants:

- > Si un terrain est classé en zone constructible après l'entrée en vigueur du régime de compensation en application de l'article 5 LAT (art. 113a ss LATeC), il sera exclusivement assujéti à la taxe sur la plus-value.
- > Si un terrain a été classé en zone constructible avant l'entrée en vigueur du régime de compensation en application de l'article 5 LAT (art. 113a ss LATeC), il sera exclusivement assujéti à l'impôt selon la LIAA.
- > En cas de changement d'affectation de zone (art. 113a al. 2 let. b) de ce même terrain après l'entrée en vigueur des dispositions de la LATeC sur la plus-value, il faut distinguer les cas suivants:
  - > si le changement d'affectation qui entraîne une plus-value a lieu après aliénation du terrain (acte donnant lieu à une imposition en application de la LIAA), celui-ci sera également assujéti à la taxe sur la plus-value générée par le changement d'affectation. Il n'y a pas double imposition car l'impôt, selon la LIAA est calculé sur la base de la valeur du terrain résultant du classement en zone constructible, alors que la taxe est perçue pour une plus-value supplémentaire résultant d'une nouvelle mesure d'aménagement;
  - > s'il n'y a pas eu aliénation du terrain avant le changement d'affectation de la zone entraînant une plus-value, il y a un risque de double imposition étant donné que l'impôt, selon la LIAA, est calculé sur la base du prix d'aliénation du terrain et que, dans ce cas de figure, la plus-value résultant du changement d'affectation serait intégrée dans le prix de vente du terrain. Cette plus-value serait donc imposée deux fois. C'est pour cette raison qu'il est proposé d'introduire un nouvel al. 3 à l'article 3 LIAA prévoyant que, dans ce cas de figure, l'impôt selon la LIAA ne sera pas dû.

Il est clair qu'une application conjointe de la LIAA et des nouvelles dispositions sur la plus-value ne peut être que temporaire et, qu'à terme, seul le régime de compensation selon l'article 5 LAT sera applicable. C'est la raison pour laquelle l'article 51 modifié limite l'application de la LIAA à une durée de quinze ans dès l'entrée en vigueur de la modification de la LATeC. A la date fixée dans ce nouvel alinéa, la LIAA sera donc automatiquement abrogée.

### *Modification de la loi sur les améliorations foncières*

Pour assurer l'alimentation du Fonds des améliorations foncières pendant la période d'application conjointe de la LIAA et des nouvelles dispositions sur la plus-value, ainsi qu'après l'abrogation de la LIAA, il convient de compléter

l'article 190 LAF avec une nouvelle lettre a<sup>bis</sup> découlant de l'introduction de la taxe sur la plus-value et de la teneur de l'article 113c al. 1.

### *Modification de la loi sur les forêts et les catastrophes naturelles*

Il est renvoyé sur cet aspect au point 5.2.8.3.

## **7. Conséquences financières et en personnel**

### **7.1. Conséquences financières**

Comme relevé au point 5.2.1, il est difficile de déterminer de manière précise les incidences financières du projet de loi. Il apparaît toutefois indispensable de faire des estimations sur la base d'hypothèses de travail, afin de pouvoir procéder à une évaluation complète du système prévu et en particulier de ses répercussions sur les recettes fiscales.

Il est proposé de présenter ces estimations sur la base de deux scénarios, l'un pessimiste et l'autre optimiste, même si ce dernier repose lui aussi sur des prévisions relativement prudentes.

Même si, à la lumière des chiffres retenus par l'ARE, le canton de Fribourg pourrait prétendre à un bilan équilibré entre les nouvelles mises en zone à bâtir et les dézonages sur une période de quinze ans, il faut partir de l'idée que les surfaces qui pourront être mises en zone seront inférieures à celles qui seront sorties de la zone à bâtir. Cette hypothèse paraît raisonnable au vu des conditions posées par le nouveau droit fédéral pour pouvoir admettre une extension de la zone à bâtir (priorité accordée à la mise en valeur des terrains à bâtir non construits et aux mesures de densification, disponibilité juridique des terrains nouvellement mis en zone, conditions de l'article 30 al. 1bis OAT pour les mises en zone constructible sur des terrains présentant la qualité agricole de SDA). Conséquemment, il paraît logique de compter avec une augmentation sensible des changements d'affectation d'une zone à bâtir à une autre, entraînant une plus-value des terrains touchés.



### 7.1.1. Scénario pessimiste

#### Evolution des mesures d'aménagement à quinze ans

Cas de figure	Surface estimée	Commentaire
Dézonages sur l'ensemble du canton (Chiffres ARE, cf. 5.1.2)	270 ha	Basé sur les estimations fédérales avec scénario démographique haut
Mises en zone sur l'ensemble du canton	150 ha	Basé sur les estimations fédérales avec scénario démographique haut
Changement d'affectation augmentant la valeur des terrains	200 ha	Basé sur les changements d'affectation constatés entre 2013–2014, avec une légère augmentation
Cas d'expropriation matérielle	100 ha	Basé sur les terrains entièrement ou partiellement équipés dans les communes surdimensionnées

#### Contributions et utilisation du Fonds de la plus-value à quinze ans, avec un taux différencié selon l'article 113b al. 1

Cas de figure	Taux	Revenus CHF	Valeurs de référence
Revenus provenant des mises en zone à bâtir (art. 113a al. 2 let. a)	30%	78 Mio	Prix du terrain agricole 10 Frs/m <sup>2</sup>  Augmentation moyenne de valeur du terrain de 190 Frs/ m <sup>2</sup> pour l'habitat et 140 Frs/m <sup>2</sup> pour les activités  Pas d'augmentation de valeur retenue pour les mises en zone d'intérêt général
Revenus provenant des mises en zone spéciale, y compris zone d'extraction de matériaux (art. 113a al. 2 let. a)	30%	30 Mio	
Revenus provenant des changements d'affectation (art. 113a al. 2 let. b)	20%	20 Mio	Augmentation moyenne de valeur du terrain pour les changements d'affectation de 50 Frs/m <sup>2</sup>
<b>Montants versés au Fonds de la plus-value</b>		<b>128 Mio</b>	
Contributions au Fonds des améliorations foncières (art. 113c al. 1)		18,4 Mio	
Indemnités pour expropriation matérielle (art. 113c al. 2 let. a)		80 Mio	Prix moyen estimé à 80 Frs/m <sup>2</sup>
<b>Solde du Fonds de la plus-value</b>			<b>+ 29.6 Mio</b>

### 7.1.2. Scénario optimiste

#### Evolution des mesures d'aménagement à quinze ans

Cas de figure	Surface estimée	Commentaire
Dézonages sur l'ensemble du canton (Chiffres ARE, cf. 5.1.2)	270 ha	Basé sur les estimations fédérales avec scénario démographique haut.
Mises en zone sur l'ensemble du canton	200 ha	Basé sur les estimations fédérales avec scénario démographique haut.
Changement d'affectation augmentant la valeur des terrains	200 ha	Basé sur les changements d'affectation constatés entre 2013–2014, avec une légère augmentation.
Cas d'expropriation matérielle	75 ha	Basé sur les terrains entièrement ou partiellement équipés dans les communes surdimensionnées.

## Contributions et utilisation du Fonds de la plus-value à quinze ans, avec un taux différencié selon l'article 113b al. 1

Cas de figure	Taux	Revenus CHF	Valeurs de référence
Revenus provenant des mises en zone à bâtir (art. 113a al. 2 let. a)	30%	106,5 Mio	Prix du terrain agricole 10 Frs/m <sup>2</sup>  Augmentation moyenne de valeur du terrain de 190 Frs/ m <sup>2</sup> pour l'habitat et 140 Frs/m <sup>2</sup> pour les activités  Pas d'augmentation de valeur retenue pour les mises en zone d'intérêt général
Revenus provenant des mises en zone spéciale, y compris zone d'extraction de matériaux (art. 113a al. 2 let. a)	30%	30 Mio	
Revenus provenant des changements d'affectation (art. 113a al. 2 let. b)	20%	20 Mio	Augmentation moyenne de valeur du terrain pour les changements d'affectation de 50 Frs/m <sup>2</sup>
<b>Montants versés au Fonds de la plus-value</b>		<b>156.5 Mio</b>	
Contributions au Fonds des améliorations foncières (art. 113c al. 1)		22.2 Mio	
Indemnités pour expropriation matérielle (art. 113c al. 2 let. a)		60 Mio	Prix moyen estimé à 80 Frs/m <sup>2</sup>
<b>Solde du Fonds de la plus-value</b>			<b>+ 74.3 Mio</b>

La lecture des tableaux appelle les commentaires suivants:

- > Avec des taux différenciés (de 30% pour les nouvelles mises en zone et 20% pour les autres mesures), les estimations indiquent que le Fonds de la plus-value serait bénéficiaire sur quinze ans. Il faut toutefois prendre en compte les incidences d'une telle solution sur l'IGI (voir le dernier commentaire).
- > Compte tenu des perspectives de nouvelles mises en zone dans le canton de Fribourg pour les quinze prochaines années et de l'estimation du solde du Fonds de la plus-value, il semble absolument indispensable d'assujettir à la taxe les changements d'affectation afin de garantir une alimentation suffisante de ce Fonds.
- > Le montant de 50 Frs/m<sup>2</sup> retenu pour l'augmentation de valeur découlant de changements d'affectation découle d'une estimation moyenne de l'augmentation des prix des terrains sur l'ensemble du territoire, tous les types de zones confondus.
- > Les prévisions relatives aux recettes générées par les mises en zone spéciale durant les quinze prochaines années apparaissent pessimistes, compte tenu de l'évolution de ces zones durant ces cinq dernières années (cf. 5.1.2, deuxième tableau).
- > Si les montants qui seront versés au Fonds des améliorations foncières durant les quinze prochaines années en application de l'article 113c al. 1, seront inférieurs à ceux encaissés en application de la LIAA (cf. 5.2.4.1), il faut toutefois souligner que, durant cette même période, les premiers viendront s'ajouter aux seconds, dans la mesure où le projet prévoit le maintien de la LIAA pendant quinze ans. Durant cette période, les recettes attendues pour cette affectation devraient donc être en principe supérieures à celles des dernières années. Il faut toutefois s'attendre à long terme à une baisse des montants qui alimenteront le Fonds des améliorations foncières, dans la mesure où les nouvelles mises en zone à bâtir seront moins nombreuses à l'avenir que par le passé.
- > Même si l'on se réfère au scénario pessimiste, le montant du solde ne doit pas empêcher le canton de prévoir également la possibilité (à moyen et long terme) de financer également d'autres mesures d'aménagement, étant donné que des montants ne pourront être débloqués à cet effet que pour autant que le financement des indemnités pour expropriation soit assuré. Il convient de se doter d'une base légale cantonale pour le long terme. Une fois que la vague des déclassements sera passée et que les zones à bâtir seront correctement dimensionnées, il serait donc possible d'envisager plus largement le financement des études communales et régionales visées par l'article 113c al. 2.
- > La taxe sur la plus-value aura des incidences sur les recettes provenant de l'IGI, étant donné qu'elle pourra être portée en déduction en tant qu'impense. A relever que cette taxe comprendra également l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole (LIAA) de 4% sur la plus-value, lequel peut déjà faire l'objet d'une déduction selon le droit en vigueur. Il y a lieu par ailleurs de prendre en considération les fonds provenant de cette taxe qui seront utilisés pour le versement d'indemnités pour expropriation matérielle. Ces montants seront soumis à l'impôt sur les gains immobiliers auprès des

bénéficiaires, ce qui générera des recettes complémentaires qui compenseront – en partie du moins – les pertes de recettes de l'IGI induites par la déduction de la taxe sur la plus-value à titre d'impenses.

- > Avec une taxe sur la plus-value de 30% pour les nouvelles mises en zone, la baisse des recettes de l'IGI peut être estimée à 14,5%. En admettant que la taxe sur la plus-value génère des recettes de CHF 150 millions, la diminution des recettes de l'impôt sur le gain immobilier peut être évaluée à CHF 22 millions sur 15 ans (CHF 13,8 millions pour le canton et CHF 8,2 millions pour les communes). Cette baisse pourrait en partie être compensée par l'imposition aux gains immobiliers des indemnités pour expropriation matérielle (CHF 11,2 millions). La diminution effective des recettes de l'IGI se chiffrerait ainsi à CHF 10,8 millions (CHF 6,8 millions pour le canton et CHF 4,0 millions pour les communes).

## 7.2 Conséquences en personnel

L'identification des terrains soumis à la taxe, la procédure de taxation, y compris le traitement du contentieux, ainsi que la gestion du Fonds constituent de nouvelles tâches qui augmenteront la charge de travail de l'administration. Le choix d'un régime cantonal unique permet cependant de limiter au mieux les charges financières qui découlent de la mise en œuvre d'une telle loi.

Etant donné que les recettes doivent servir exclusivement à la réalisation des mesures visées à l'article 5 al. 1<sup>er</sup> LAT, les coûts liés à l'application du régime de compensation, en particulier pour la détermination de la plus-value et la taxation, ne peuvent pas être financés par une partie des montants perçus, de même qu'ils ne peuvent pas être mis à la charge du débiteur ou de la débitrice de la taxe. Dans la mesure où le projet de loi attribue la compétence de taxation et de gestion du Fonds à la DAEC, les ressources supplémentaires qu'engendrent la mise en œuvre du régime de compensation sont estimées de la façon suivante:

- > 0,5 EPT: collaborateur technique (identification des terrains objets d'une taxation);
- > 1 EPT: juriste (taxation, contentieux, gestion du fonds).

Il est à relever que ces ressources supplémentaires ont déjà été attribuées à la DAEC dans le cadre de mesures urgentes prises au mois de juin 2014 pour la mise en œuvre de la révision de la LAT et le traitement des dossiers courants. Le SeCA est ainsi doté de 4 EPT supplémentaires compensés au sein de la DAEC. Le 1,5 EPT utilisé dans un premier temps par le SeCA pour le traitement des dossiers sera ensuite transféré en interne dès l'entrée en vigueur des dispositions sur la plus-value.

## 8. Effets sur le développement durable

Les effets sur le développement durable ont été analysés dans l'évaluation «Boussole 21» qui accompagnait l'AP mis en consultation<sup>1</sup>. L'évaluation est fondée sur une comparaison entre la situation actuelle et les nouveautés qu'apporte la révision législative. Les effets de la modification se déploient sur les domaines économique et environnemental et, dans une moindre mesure, sociétal. Ils se concentrent sur les aspects suivants: l'adéquation aux besoins, la mobilité et le territoire, ainsi que la gouvernance de projet. Les modifications qui ont été apportées n'ont pas d'incidence sur cette évaluation.

## 9. Autres incidences du projet

Le projet n'a pas d'incidence sur la répartition des tâches entre l'Etat et les communes.

Il est par ailleurs conforme au droit constitutionnel ainsi qu'au droit fédéral. Il ne présente pas d'incompatibilité avec le droit de l'Union européenne.

La loi est soumise au referendum législatif. Elle n'est pas soumise au referendum financier.

En conclusion, le Conseil d'Etat vous invite à adopter le projet de modification de la loi sur l'aménagement du territoire et les constructions.

<sup>1</sup> <http://www.fr.ch/cha/fr/pub/consultations.htm>