



Rapport complémentaire 2022-GC-209

28 novembre 2022

de la commission parlementaire au Grand Conseil accompagnant le projet bis modifiant la loi sur l'aménagement du territoire et les constructions (LATeC) [2021-DAEC-182]

La commission parlementaire ordinaire (CoParl) chargée de l'examen du projet de loi modifiant la LATeC transmis par le Conseil d'Etat au Grand Conseil le 31 août 2021 a l'honneur de vous soumettre des propositions de modification dudit projet. Ces propositions modifiant de manière importante le projet initial et l'évaluation de ses conséquences, et conformément à l'art. 24 al. 3 de la loi du 6 septembre 2006 sur le Grand Conseil (LGC ; RSF 121.1), la CoParl les assortit du présent rapport complémentaire, structuré comme suit :

1.	Evolution de la jurisprudence fédérale	2
2.	Élaboration des propositions de la CoParl et du rapport complémentaire	3
3.	Motivations des propositions de la CoParl	4
4.	Détails des articles	5
4.1	Art. 113a	5
4.2	Art. 113b	6
4.3	Art. 113c	7
4.4	113d	9
4.5	113d ^{bis}	9
4.6	Art. 113e ^{bis} al. 2	10
4.7	Art. 113e ^{ter}	10
4.8	Art. 113f al. 1	10
4.9	Art. 113g	10
4.10	Art. 113h	11
4.10	Art. 178d	11
4.11	Modification de la LIAA	12
5.	Incidences des propositions de la CoParl	13
5.1	Incidences en matière de finances et de personnel	13
5.2	Incidences sur la répartition des tâches entre l'Etat et les communes	13
5.3	Conformité au droit supérieur	13

1. Evolution de la jurisprudence fédérale

Le projet de loi adopté par le Conseil d'Etat faisait suite à la motion Gobet/Boschung¹ acceptée par le Grand Conseil en date du 21 août 2020 et demandant l'adaptation des dispositions relatives à la taxe sur la plus-value afin de remédier à une insécurité juridique résultant du système en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018. La motion demandait notamment de donner des précisions quant à la manière d'estimer la valeur vénale ainsi que de modifier le débiteur ou de la débitrice de la taxe afin qu'il soit identifié comme le ou la propriétaire du terrain au moment de l'entrée en force de la mesure d'aménagement (et non au moment de la mise à l'enquête publique de cette mesure comme le prévoit le droit en vigueur). La CoParl a adopté un projet bis en date du 15 octobre 2021 en apportant quelques modifications au projet du Conseil d'Etat sur les points suivants :

- choix entre les variantes proposées par le projet de loi en faveur de la solution selon laquelle le prix convenu en cas d'aliénation, lorsqu'il existe, est en principe considéré comme étant représentatif de la valeur vénale ;
- ajout d'un cas de report de l'exigibilité de la taxe en relation avec les changements d'affectation, soit lorsqu'il y a aliénation d'un bien-fonds comportant une habitation ;
- modification du débiteur ou de la débitrice de la taxe qui devient la personne propriétaire du terrain au moment de l'entrée en force de la mesure de la taxe, sauf si un permis de construire a été délivré en application de l'effet anticipé des plans, auquel cas le débiteur ou la débitrice reste le ou la propriétaire du terrain au moment de la mise à l'enquête publique du plan d'aménagement local.

A relever que le projet bis était accompagné d'une proposition de minorité qui demandait :

- que les communes puissent prélever si elles le souhaitaient une taxe complémentaire sur la base de la taxe cantonale, à concurrence de la moitié de celle-ci ;
- de ne pas accepter les modifications introduites dans le cadre du projet bis.

Au mois de décembre 2021, EspaceSuisse a publié un avis de droit qui revient sur l'arrêt du Tribunal fédéral (TF) du 19 novembre 2020² concernant la commune bâloise de Münchenstein, en en faisant une interprétation différente que ne l'avait fait le Conseil d'Etat lorsque celui-ci avait établi le projet de loi. L'arrêt précité et ses conséquences éventuelles n'avaient donc pas été débattus en séance de Commission. Par la suite, le Président de la CoParl a fait savoir au Président du Grand Conseil que cet avis nécessitait selon lui à tout le moins une nouvelle discussion. D'entente avec le Commissaire du Gouvernement, le Grand Conseil a décidé qu'il se justifiait que la CoParl (recomposée en début de législature) reprenne ses travaux sur le projet de loi compte tenu des développements récents de la jurisprudence et des avis rendus par la doctrine.

En date du 5 avril 2022³, le TF a rendu un nouvel arrêt sur la taxe sur la plus-value en admettant recours d'un administré dans le canton de Berne (commune de Meikirch) au motif que la législation communale (et donc aussi cantonale) doit obligatoirement prévoir la taxation de l'ensemble des avantages majeurs liés à une mesure d'aménagement, donc non seulement pour les mises en zone mais aussi pour les changements d'affectation (ce que prévoit déjà le canton de Fribourg dans le droit en vigueur) ainsi que les augmentations d'indice. Il est indiqué dans cet arrêt que si le canton délègue cette tâche de taxation aux communes, il doit veiller à ce que celles-ci se dotent des

¹ 2020-GC-107.

² 1C 245/2019.

³ 1C 233/2021.

règlements nécessaires pour le faire et perçoivent effectivement la taxe sur la plus-value. Cette jurisprudence a confirmé – tout en la clarifiant - celle rendue à la fin 2020 pour la commune de Münchenstein et qui avait fait l’objet d’un certain nombre de critiques dans la doctrine, critiques que le Tribunal fédéral a écartées dans ce dernier arrêt.

Cette nouvelle jurisprudence a rendu nécessaire une adaptation du projet de loi afin d’assurer sa conformité au droit fédéral s’agissant des mesures d’aménagement assujetties à la taxe sur la plus-value. Sur cette base, la CoParl a procédé au réexamen intégral du projet de loi du 31 août 2021. Ce réexamen a conduit à des modifications importantes qu’il convient de commenter dans le cadre du présent rapport.

Au final, les principales modifications adoptées par la CoParl sont les suivantes :

- Introduction de la possibilité pour les communes de prélever une taxe sur la plus-value liée à des mesures d’aménagement sur la base de la taxation cantonale. Cette taxe se monte au maximum à un quart du prélèvement cantonal. La part dévolue à la commune est déduite de la taxe cantonale et les affectations qu’elle finance doivent être prévues dans un règlement communal de portée générale (art. 113a al. 1a).
- Introduction de la taxation des mesures d’aménagement augmentant les possibilités de construire qui procurent au propriétaire un avantage majeur (art. 113a al. 2 let. c).
- Choix entre les variantes proposées par le projet de loi en faveur de la solution selon laquelle le prix convenu en cas d’aliénation, lorsqu’il existe, est en principe considéré comme étant représentatif de la valeur vénale (art. 113b al. 2a).
- Possibilité de déduire dans le cadre de l’estimation de la valeur vénale les impenses nécessaires à la mise en valeur du terrain (art. 113b al. 2b).
- Non-financement par le Fonds cantonal des indemnités pour expropriation matérielle fixées par le biais d’une entente entre la collectivité publique et un-e propriétaire (art. 113c al. 2 let. a) .
- Attribution de la compétence de taxer au Service cantonal des contributions, avec une adaptation de la procédure permettant de contester les avis de taxation (art. 113d).
- Modification du débiteur ou de la débitrice qui devient la personne propriétaire du bien-fonds soumis à la taxe au moment de l’entrée en force de la mesure d’aménagement et non plus au moment de la mise à l’enquête publique de celle-ci, à l’exception des cas où le propriétaire a obtenu un permis de construire avant l’approbation de la mesure d’aménagement (art. 113e^{ter}).
- Modification des modalités d’exemption du paiement de la taxe pour l’Etat, les communes et les associations de communes, pour lesquelles l’exigence de la réalisation d’une tâche d’intérêt public n’est plus demandée (art. 113h).
- Introduction de dispositions transitoires supplémentaires pour tenir compte de la taxation de l’augmentation des possibilités de construire et de la modification du débiteur ou de la débitrice (art. 178d).

Les dispositions figurant dans le projet de loi adopté par le Conseil d’Etat et qui ont été adoptées telles quelles par la CoParl, à savoir les art. 113a^{bis}, 113^e LATeC ainsi que 1 et 3 LIAA ne font pas l’objet de commentaire ci-après.

2. Élaboration des propositions de la CoParl et du rapport complémentaire

Dans sa séance du 23 mai 2022, la CoParl a mandaté la DIME de formuler des propositions d’adaptation au projet de loi en tenant compte des modifications qu’elle avait adoptées en date du 15 octobre 2021 ainsi que de la jurisprudence.

Ces propositions ont servi de base de travail pour les débats de la Commission.

Au terme de la deuxième lecture, et en application de l'art. 37 LGC, la CoParl a sollicité l'appui du personnel de la DIME pour l'élaboration du présent rapport qu'elle a adopté moyennant quelques modifications avec le nouveau projet bis, lors de sa séance du 28 novembre 2022.

3. Motivations des propositions de la CoParl

La CoParl a jugé qu'il était nécessaire de tenir compte de la jurisprudence fédérale précitée dans le projet de loi, ceci afin de garantir la conformité au droit fédéral des dispositions légales modifiées, afin d'éviter que dans le cadre de son examen, la Confédération ne prononce un gel des zones à bâtir du canton, en application de l'art. 38a al 5 LAT. Ce faisant, et en tenant compte des avis de la doctrine en relation avec cette jurisprudence, elle a logiquement réexaminé la possibilité pour les communes de taxer la plus-value en complément de la taxation cantonale, le projet de loi adopté par le Conseil d'Etat excluant cette possibilité (art. 113a al. 3a) sur la base de son interprétation de la jurisprudence Münchenstein, interprétation qui s'appuyait sur des avis de la doctrine écartés depuis par le TF. La CoParl a également tenu compte du fait que les adaptations qu'elles apportaient au projet de loi, notamment les exceptions à l'exigibilité, ne devaient pas conduire à une paralysie du système de perception de la taxe revenant concrètement à contourner des exigences posées par le législateur fédéral, avec là aussi un risque de sanction prise par la Confédération. Les autres modifications qu'elle a adoptées concernant la détermination de la valeur vénale (méthodologie et principe de la déduction des impenses), le débiteur ou la débitrice de la taxe ainsi les dispositions transitoires s'inscrivent dans les objectifs visés par la motion Gobet/Boschung adoptée par le Grand Conseil.

Par ailleurs, la CoParl a apporté des modifications de dispositions légales qui n'avaient pas fait l'objet de modification dans le cadre du projet de loi adopté par le Conseil d'Etat, ni ne sont impactées par la jurisprudence fédérale.

En tenant compte d'une proposition de la DIME basée sur un constat tiré de la pratique, la CoParl a adopté la modification de l'art. 113c al. 2 let. a afin que les ententes passées entre les collectivités publiques (essentiellement les communes) et les propriétaires en cours de procédure d'indemnisation pour expropriation matérielle ne puissent pas faire l'objet d'un financement par le Fonds de la plus-value.

Par ailleurs, la CoParl a estimé que, dans un souci d'efficacité du processus de taxation, il convenait d'attribuer la compétence pour taxer au Service cantonal des contributions, qui dispose de toute l'expérience requise dans le domaine de l'estimation immobilière et de la taxation, puisqu'il est l'autorité spécialisée en matière fiscale, en particulier dans le domaine des gains immobiliers (étant rappelé que la taxe sur la plus-value doit être déduite en tant qu'impense de ces gains, conformément à l'art. 113b al. 4 LATeC). Le Service des constructions et de l'aménagement (SeCA) conserve ses tâches en relation avec l'identification des mesures assujetties à la taxe et la transmission de toutes les informations nécessaires au Service cantonal des contributions (SCC) pour procéder à la taxation et traiter les contestations dans le cadre de cette procédure, en cas de réclamation et de recours. La Commission est consciente qu'un tel changement nécessite des démarches d'ordre organisationnel et comporte des incidences en termes de ressources en personnel et financières, compte tenu aussi du fait qu'à ce jour, à la suite de la suspension du processus de taxation décidé par le Grand Conseil⁴, quelques 700 dossiers ouverts qui devront faire l'objet d'une taxation.

⁴ 2020-GC-70.

Par ailleurs, la Commission a souhaité assouplir le droit en vigueur au niveau des cas d'exemption du paiement de la taxe, dans la mesure où il est probable, sans que la question juridique ne soit tranchée à ce jour par la jurisprudence, que l'Etat et les communes ne pourraient que difficilement obtenir une indemnisation pour expropriation matérielle en cas de dézonage de terrains leur appartenant. Dans le cadre d'un régime de compensation des avantages et des inconvénients majeurs liés à des mesures d'aménagement, il ne serait pas logique que des collectivités publiques doivent s'acquitter du paiement de la taxe résultant d'une augmentation significative la valeur vénale de terrains dont elles sont propriétaires alors qu'elles ne pourraient pas obtenir de compensation financière en cas de dézonage de ces mêmes terrains. Constatant que le droit fédéral n'exige pas l'existence d'une tâche d'intérêt public lorsqu'une collectivité publique est propriétaire d'un bien-fonds faisant l'objet d'une mesure d'aménagement (mise en zone, changement d'affectation ou augmentation des possibilités de construire), la CoParl propose de modifier l'art. 113h en supprimant cette exigence pour l'Etat, les communes, les associations de communes.

4. Détails des articles

4.1 Art. 113a

Al. 1a

La jurisprudence fédérale laisse ouverte la question de savoir si les communes peuvent percevoir une taxe sur la plus-value dans le cas où le canton prévoit la taxation de l'ensemble des mesures d'aménagement procurant aux propriétaires un avantage majeur. Dans le contexte de la jurisprudence fédérale, il ne serait pas souhaitable du point de vue de la sécurité juridique de passer sous silence la question d'une compétence éventuelle des communes de percevoir une taxe complémentaire.

Tout en maintenant le taux de taxation minimal de 20% initialement arrêté par le Grand Conseil, la proposition de la CoParl donne la possibilité pour les communes de prélever une taxe sur la base de la taxation cantonale, à raison d'un quart du prélèvement cantonal, un montant qui serait donc à déduire de celui-ci. Les communes qui le désirent pourront ainsi financer des mesures d'aménagement au sens du droit fédéral par le biais d'une réglementation communale de portée générale, approuvée par la DIME.

En revanche, et comme l'avait déjà relevé le Conseil d'Etat dans son message, il paraît préférable de ne pas déléguer les tâches liées au processus de taxation aux communes, ceci pour éviter des inégalités de traitement entre les taxations communales, mais aussi une surcharge administrative trop lourde tant au niveau cantonal que communal.

Il résulte de cette proposition qu'une part de 5% de la plus-value prélevée pour chaque mesure d'aménagement (mise en zone, changement d'affectation, augmentation des possibilités de construire) sera versée aux communes qui se seraient dotées d'un règlement de portée générale destiné au financement de mesures d'aménagement.

Consulté de manière informelle dans le cadre des travaux de la CoParl, l'Office fédéral du développement territorial (ODT) a considéré qu'a priori la solution retenue paraissait conforme au droit fédéral pour autant que les mesures financées par le biais de la taxe communale soient des mesures d'aménagement au sens de l'art. 5 al. 1^{er} LAT.

Al. 2 let. c

En application de la jurisprudence fédérale, il convient d'introduire la taxation des augmentations de possibilité de construire (donc en plus des mises en zone à bâtir et des changements d'affectation). Étant donné que seule doit être taxée la plus-value liée à un avantage « majeur » (art. 5 al. 1 LAT) et que la jurisprudence confirme que les cantons disposent d'une marge de manœuvre appréciable pour légiférer sur ce point, il est proposé de définir la notion dans la loi (à l'image de ce

que fait l'art. 113a al. 3 LATeC pour les changements d'affectation) et de prévoir la taxation des augmentations de possibilité de construire uniquement lorsque les surfaces de plancher représentent une augmentation de 50% et plus du potentiel qui était fixé par la précédente disposition du règlement communal d'urbanisme. Comme indiqué par le Conseil d'Etat dans son message, la détermination de la plus-value pour les seules augmentations de possibilité de construire, soit sans qu'il y ait un changement d'affectation) est une tâche délicate et il s'agit d'éviter que le coût administratif global du processus dépasse le montant des taxes perçues pour de telles mesures. La proposition s'inspire de celle prévue par le canton de Neuchâtel⁵, qui prévoit la taxation de « *l'augmentation conséquente des droits à bâtir d'un bien-fonds sans aucun changement d'affectation pour la part dépassant les 50% (densification)* ». La notion de l'augmentation conséquente des droits à bâtir reste toutefois trop vague et il paraît préférable de la préciser par le biais d'une comptabilisation des surfaces de plancher⁶. Que la réglementation afférente prévoit un indice brut d'utilisation du sol (IBUS, ceci dans la majorité des cas), un indice de masse (dans bon nombre de zones d'activités) ou des règles de volumétrie (distance, hauteur, indice d'occupation du sol ou indice de surface verte, éventuels niveaux), il sera en principe toujours possible de convertir le potentiel attribué par le règlement communal en surfaces de plancher.

Al. 3a

Compte tenu de l'amendement adopté à l'al. 1a, l'al. 3a qui exclut la possibilité pour les communes de prélever une taxe sur la plus-value, doit être supprimé.

4.2 Art. 113b

Al. 2a

La CoParl se rallie à la proposition principale figurant dans le projet de loi, en ce sens qu'en cas d'aliénation à titre onéreux, le prix convenu est en principe considéré comme étant représentatif de la valeur vénale, l'indication des méthodes d'estimation à suivre en l'absence d'un tel prix figurant dans les deux variantes soumises initialement par le Conseil d'Etat.

Al. 2b

La plupart des méthodes d'estimation officielles intègrent une déduction des impenses nécessaires pour la mise en valeur du terrain. Dans la mesure où l'objectif des motionnaires était de renforcer la sécurité juridique du droit, il paraît judicieux de clarifier dans la loi la possibilité d'effectuer une telle déduction. Plutôt que de prévoir dans la loi une liste exhaustive des types d'impenses, comme le fait la législation vaudoise⁷, il semble toutefois préférable de laisser au Conseil d'Etat la compétence pour déterminer la nature de ces impenses dans le règlement d'exécution afin de pouvoir s'adapter plus rapidement à l'évolution de la pratique et de la jurisprudence sur ce point. Dans le cadre des discussions au sein de la CoParl, il a été question des impenses suivantes : frais d'études pour l'élaboration d'un plan d'aménagement de détail obligatoire, frais d'équipement de détail et de fouilles archéologiques, frais découlant d'un remaniement de terrains en zone à bâtir au sens des art. 105 ss. LATeC.

Al. 3

Reprenant en substance l'art. 5 al. 1^{quater} LAT, l'art. 113b al. 3 LATeC fait mention d'un « délai raisonnable » pour le remploi à des fins d'acquisition d'un bâtiment agricole en cas de mise en zone à bâtir. Toujours dans l'objectif de renforcer la sécurité juridique, la CoParl propose, à l'image de

⁵ Art. 34 al. 1 let. d de la loi du 2 octobre 1991 sur l'aménagement du territoire (LCAT).

⁶ cf. 8.2 annexe AIHC qui renvoie à la notion définie par la norme SIA 416 « surfaces et volumes des bâtiments ».

⁷ Art. 66 de la loi du 4 décembre 1985 sur l'aménagement du territoire et les constructions (LATC).

ce que prévoient d'autres cantons, de fixer ce délai dans la loi. Un délai de 5 ans (prévu par huit cantons) paraît raisonnable au sens où l'entend le droit fédéral.

4.3 Art. 113c

Al. 1

Étant donné que l'art. 113a al. 1a introduit la possibilité pour les communes de prélever une taxe sur la plus-value, correspondant à une part déduite de la taxe cantonale, à raison d'un quart de celle-ci, il convient de préciser que le taux de 4% de la plus-value affecté au Fonds des améliorations foncières est déduit de la taxe cantonale.

Al. 2

Cet amendement consiste en une correction d'ordre formel, en relation avec la déduction des charges de fonctionnement, afin de faire correspondre la version française du texte du projet de loi adopté par le Conseil d'Etat avec la version allemande, laquelle doit être modifiée par le biais d'un remplacement du terme « *des Funktionsaufwands für den Fonds* » par « *des Betriebsaufwands* ». Par voie de conséquence, il y a lieu de supprimer dans la version française les termes « *du Fonds* ».

Al. 2 let. a

Selon l'art. 113c al. 2 LATeC, le financement des indemnités accordées pour cause d'expropriation matérielle découlant d'une mesure d'aménagement se trouve dans l'ordre de priorité en première position du Fonds de la plus-value. L'art. 51d ReLATeC décrit la procédure et la condition pour ce financement. En cas d'indemnisation pour expropriation matérielle, les communes peuvent déposer une demande de financement auprès du Service des constructions et de l'aménagement (SeCA) selon l'art. 51d al. 2 ReLATeC. La seule condition est que les montants des dépenses imposées aux communes doivent résulter d'une décision définitive au sens de la loi sur l'expropriation⁸ (art. 51d al. 1 ReLATeC). Selon cette législation, un accord entre les parties devant la Commission d'expropriation équivaut à une décision définitive de celle-ci. Il s'agit de prévoir dans ce cas un processus plus conforme à la volonté réelle du Fonds, pour le financement des indemnités pour expropriation matérielle.

La procédure devant la Commission d'expropriation se déroule comme suit : le propriétaire qui entend réclamer une indemnité pour cause d'expropriation matérielle adresse une demande à la Commission. Les parties (propriétaire et commune concernée) sont d'abord invitées par le ou la Président-e de la Commission à une audience de conciliation. Si les parties s'entendent sur les prétentions, le procès-verbal d'audience a la valeur d'une décision définitive de la Commission selon l'art. 60 al. 1 LEx (renvoi de l'art. 142 LEx). Si aucun accord n'a pu être trouvé, la Commission prend une décision sur l'expropriation matérielle et l'indemnité. En cas de conciliation, il n'y a pas d'examen juridique sur l'expropriation matérielle. Le ou la Président-e de la Commission intervient dans ce cas de figure comme une médiatrice et n'a pas à statuer sur les mérites de la demande.

Des demandes d'indemnisation pour un montant cumulé d'environ 92 500 000 francs sont actuellement pendantes devant la Commission d'expropriation. L'une des demandes porte sur un montant de 35 millions de francs. À ce jour, et bien que depuis 2004, près de 550 ha de zones à bâtir aient été réaffectés à la zone agricole, la Commission n'a encore jamais rendu de décision constatant qu'une mesure de dézonage prise par une commune et approuvée par le canton équivalait à une expropriation matérielle. Il faut rappeler à cet égard que la jurisprudence fédérale considère qu'un dézonage effectué afin d'atteindre un dimensionnement correct de la zone à bâtir et ainsi rendre un plan d'aménagement local matériellement conforme à la LAT doit être considéré en

⁸ Art. 60 et 61 de la loi du 23 février 1984 sur l'expropriation (RSF 76.1).

principe comme un non-classement qui, sauf dans ces cas exceptionnels, ne donne pas droit à une indemnité (à la différence d'un déclassement). Aujourd'hui, le canton de Fribourg a presque intégralement remédié au surdimensionnement des zones à bâtir sur son territoire, seules 20 communes étant encore surdimensionnées, la révision générale de leur plan d'aménagement local (PAL) étant toutefois en cours pour une partie d'entre elles. Cela étant dit, une fois que l'ensemble des PAL présenteront un dimensionnement correct de leur zone à bâtir, des dézonages sont encore à attendre, en particulier en relation avec les terrains affectés dans des zones d'activités non construites et non judicieuses du point de vue de la stratégie régionale en matière de zones d'activités. On pourrait aussi imaginer que des terrains non construits et dont les communes n'auront pas fait l'acquisition en application de l'art. 46b LATeC (droit d'emption légal) doivent également être dézonés pour permettre à la commune ou à une commune de la région d'envisager de nouvelles mises en zone pour autant que les autres critères du droit fédéral et du plan directeur cantonal soient remplis. Par conséquent, il est probable qu'à l'avenir certains dézonages décidés dans le cadre de la révision/modification de PAL correctement dimensionnés et matériellement conformes à la LAT soient considérés comme des expropriations matérielles donnant lieu à indemnisation.

A ce jour, comme le Conseil d'Etat l'a souligné dans le message accompagnant le projet de loi du 31 août 2021, le Fonds de la plus-value n'est toujours pas alimenté, alors que l'art. 51a al. 2 ReLATeC exige qu'un seuil de 20 millions de francs réservé au versement d'éventuelles indemnités pour expropriation matérielle soit atteint avant de pouvoir envisager de contribuer au financement des autres mesures d'aménagement énumérées à l'art. 113c al. 2 let. b ss. LATeC.

Face à cette situation, soit le retard pris dans l'alimentation des procédures de taxation et de l'alimentation du Fonds, et compte tenu des montants importants qui sont demandés dans le cadre des procédures devant la Commission d'expropriation, le Conseil d'Etat estime qu'il se justifie d'éviter que les communes passent des ententes avec les propriétaires dont les terrains ont été dézonés pour éviter de devoir rester engagées dans une procédure longue et coûteuse, mais surtout avec la crainte de se voir condamnées à devoir verser des montants très importants pour expropriation matérielle sans pouvoir obtenir à court terme leur financement par le biais du Fonds de la plus-value. Les montants convenus ne résultent ainsi par d'une décision de la Commission dans laquelle celle-ci examine s'il y a expropriation matérielle ou non et si tel est le cas, déterminer de manière objective la valeur vénale du terrain avant et après la mesure et ainsi la moins-value découlant de la mesure d'aménagement. Dans ce contexte, le maintien de la solution prévue dans le droit en vigueur, qui renvoyait à la notion de décision définitive fixée par la loi sur l'expropriation, n'est pas souhaitable étant donné que les communes pourraient être tentées de ne pas se défendre dans le cadre des demandes d'expropriation matérielle et, dans une optique de conciliation, d'accepter de verser aux propriétaires des montants qu'elles estiment raisonnables et supportables en misant sur le fait qu'ils seront à court ou moyen terme financés par le Fonds de la plus-value. Cela pourrait conduire à une sollicitation abusive du Fonds de la plus-value, avec le risque que les autres mesures d'aménagement de priorité inférieure par rapport au financement des indemnités ne puissent jamais être financées ou du moins de manière insuffisante.

Pour les raisons évoquées ci-dessus, la modification prévoit que le Fonds de la plus-value ne prend pas en charge le financement des montants à verser par les communes résultant d'une entente passée entre elles et les propriétaires. Il ne semble pas opportun à ce stade de modifier la loi sur l'expropriation, dans la mesure où il s'agit d'une loi spéciale qui règle la procédure d'expropriation de manière générale sans prévoir de dispositions spécifiques liées l'application d'autres législations. Il n'est pas judicieux de prévoir dans cette loi une seule exception uniquement pour tenir compte des particularités de financement de mesures d'aménagement par le Fonds de la plus-value.

Concernant la participation de la DIME à la procédure d'expropriation matérielle devant la Commission d'expropriation, il est à signaler que la Direction est partie une fois qu'il y a une dénonciation d'instance (art. 131 LEx) et que la Direction déclare vouloir intervenir dans la

procédure. Dans la pratique, la Commission a la possibilité de demander à la DIME une détermination sur les demandes dont elle sera saisie, détermination que la Direction accompagnera du dossier de la cause.

La DIME relève encore que courant 2022, Region Sense s'est adressée à elle pour connaître les possibilités de financer par le biais du Fonds de la plus-value la perte de valeur résultant de dézonages de terrains en zones d'activités appartenant à des communes pour réaffecter ailleurs dans la région, dans le cadre du plan directeur régional et de la gestion des zones d'activités prévue par le plan directeur cantonal. La DIME propose de ne pas modifier l'art. 113c al. 2 dans ce sens étant donné qu'un tel financement reviendrait à accepter d'office que ces dézonages seraient constitutifs d'une expropriation matérielle, ce qui ne peut être constaté que par l'Autorité cantonale compétente, à savoir la Commission d'expropriation, au terme de la procédure prévue à cet effet. Il faudrait alors modifier la loi sur l'expropriation, selon laquelle une commune ne peut pas tenter une action contre elle-même (puisque'elle est l'autorité qui adopte le PAL), pour tenir compte d'un cas bien particulier ce qui ne paraît pas judicieux, voire ouvrirait la porte à la possibilité pour les communes de demander d'être indemnisées pour d'autres dézonages de terrains dont elles sont propriétaires, en changeant ainsi fondamentalement le système prévu par la loi sur l'expropriation.

Al. 5

Dans la mesure où le législateur doit définir les affectations auxquelles se destine le prélèvement de la taxe, les communes devront se doter d'un règlement adopté par le pouvoir législatif afin de déterminer de manière précise les objets et mesures qu'elles souhaitent financer. L'éventail des différents types de mesures d'aménagement du territoire correspond à celui prévu par l'art. 113c al. 2, s'inscrivant dans le cadre fixé par l'art. 5 al. 1^{er} LAT (indemnité pour expropriation matérielle et mesures prévues à l'art. 3 LAT, y compris celles pour réserver à l'agriculture suffisamment de terres cultivables et celles propres à assurer une meilleure utilisation dans les zones à bâtir des friches, des surfaces sous-utilisées ou des possibilités de densification).

4.4 113d

Al. 1 et 1a

Étant donné que plusieurs Directions et services seront impliqués dans la mise en œuvre de la taxe sur la plus-value avec des tâches particulières, il semble pertinent de régler clairement les services en charge de la mise en œuvre. Selon le projet, les décisions de taxation seront rendues par le SCC, une signature du Directeur des finances dans chaque cas paraissant disproportionné. Il est également nécessaire de préciser que le SCC se chargera également de la perception d'une éventuelle taxe communale. S'agissant de la procédure, dès lors que la taxation relève du SCC, il semble préférable d'appliquer une procédure analogue à celle appliquée dans le cadre de la fiscalité directe. Dès lors, le SCC rendra une décision de taxation sujette à réclamation. La décision sur réclamation pourra quant à elle être contestée auprès du Tribunal cantonal.

Al. 1b

Cet alinéa prévoit qu'il appartient à la Direction des finances de mandater un-e expert-e en estimation immobilière, ceci sur proposition du SCC. Étant donné les coûts élevés d'une estimation externe, il est nécessaire que la Direction ait connaissance de ces cas. Une externalisation pourra notamment être demandée dans des cas particulièrement complexes ou en cas de surcharge importante de travail.

4.5 113d^{bis}

Des précisions sont apportées aux alinéas 1 à 3 de manière à mettre en évidence le fait que les Directions, mais aussi différents services sont impliqués dans la mise en œuvre de la taxe sur la plus-value.

Compte tenu du secret fiscal prévu à l'art. 139 de la loi sur les impôts cantonaux directs, il est en outre indispensable de préciser que le SCC peut transmettre à l'expert-e en immobilier les informations en sa possession lorsque la Direction des finances mandate un tiers pour cette tâche (al. 4).

4.6 Art. 113e^{bis} al. 2

Étant donné l'introduction de la taxation des augmentations des possibilités de construire (art. 113a al. 2 let. c), il convient de compléter cette disposition pour que ce cas de figure soit également intégré aux exceptions possibles à l'exigibilité.

4.7 Art. 113e^{ter}

Al. 1

Dans le sens souhaité par la motion Gobet/Boschung, la CoParl propose de modifier le débiteur ou la débitrice de la taxe, qui serait la personne propriétaire du bien-fonds, non plus au moment de la mise à l'enquête de la mesure d'aménagement (selon le droit en vigueur), mais au moment de l'entrée en force de cette mesure. Cette solution, qui est retenue par tous les autres cantons, a l'avantage de renforcer la sécurité juridique dans la mesure où la pratique montre qu'un temps considérable peut s'écouler (jusqu'à plusieurs années en cas de nombreuses oppositions et recours) entre la mise à l'enquête publique des plans d'aménagement local et la décision d'approbation rendue par la DIME. Quand bien même la solution actuelle peut présenter, selon les cas, l'avantage de rechercher celui ou celle qui a effectivement bénéficié de la plus-value en cas d'aliénation du bien-fonds à titre onéreux entre l'enquête publique et l'approbation de la mesure, elle apparaît problématique en termes de transparence et de sécurité de l'information étant donné que la personne touchée n'est informée du fait qu'elle est débitrice qu'une fois la mesure approuvée, soit souvent plusieurs années après la mise à l'enquête du plan. Il faut aussi tenir compte du fait que le terrain peut changer de mains à plusieurs reprises durant une aussi longue période. La solution préconisée a par ailleurs comme avantage que le débiteur ou la débitrice de la taxe est aussi le propriétaire du bien-fonds grevé par l'hypothèque légale garantissant le paiement de la créance.

Al. 2

Compte tenu du fait qu'il est toujours possible d'obtenir des permis de construire de manière anticipée avant l'approbation du PAL, en application de l'art. 91 al. 2 LATeC, et que ce cas de figure avait conduit à l'adoption de la solution prévue par le droit en vigueur, il se justifie de conserver cette solution en tant qu'exception au principe de l'alinéa 1 et de prévoir ici que le débiteur ou la débitrice de la taxe est la personne propriétaire du terrain au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement.

4.8 Art. 113f al. 1

L'introduction de la possibilité pour les communes de prélever une taxe sur la plus-value n'a pas d'incidence sur les compétences et le processus de taxation, en ce sens que le SCC continuera d'être l'autorité de perception pour l'ensemble du montant dû.

Étant donné que les charges de fonctionnement seront financées par le Fonds sur la plus-value, il se justifie de préciser qu'aucun frais ni émolument ne sera facturé aux communes pour la perception centralisée de la taxe.

4.9 Art. 113g

Il est important que la même autorité soit chargée de requérir l'hypothèque légale et de demander sa radiation. Le droit en vigueur prévoit que la DIME est chargée de l'inscription alors que c'est le SCC qui demande sa radiation. Le projet du Conseil d'Etat proposait une modification en vue

d'attribuer la compétence de radiation à la DIME, autorité de taxation. Compte tenu de la volonté d'attribuer la compétence de taxation au SCC, cet article doit être modifié de manière à rester cohérent : l'alinéa 2 doit attribuer au SCC la compétence de requérir l'hypothèque légale. L'alinéa 3 ne doit pas être changé puisqu'il prévoit que le SCC est compétent pour la radiation de dite inscription.

4.10 Art. 113h

Al. 1

La CoParl propose de modifier cet alinéa pour les raisons évoquées au point 3 (p. 4 s.). Etant donné que l'exigence de l'existence d'une tâche d'intérêt public à remplir pour que l'Etat, les communes et les associations de communes puissent être exemptées du paiement de la taxe est abandonnée, la formulation de cet alinéa peut être simplifiée.

Al. 2

L'exigence de l'existence d'une tâche d'intérêt public à remplir est maintenue pour les autres collectivités publiques, à savoir les autres corporations de droit public et les établissements dotés de la personnalité juridique. Cet alinéa ne fait que reprendre la teneur du droit en vigueur à l'art. 113h al. 1 et 2 let. c et d.

4.10 Art. 178d

Al. 1

Pour des raisons de systématique légale liées à l'introduction des alinéas 2 à 4, les alinéas 1 et 2 de l'art. 178d du projet de loi initial sont joints dans un seul alinéa, sans modification de leur teneur.

Al. 2

Suivant la même logique que celle de l'alinéa 1, l'al. 2 prévoit que les seules les augmentations des possibilités de construire approuvées par la DIME dès l'entrée en vigueur de la présente modification de la LATeC seront assujetties à la taxe et ceci pour autant qu'elles aient été mises à l'enquête publique pour la première fois à partir du 1^{er} mai 2019. Cette solution a pour conséquence que ne seront pas taxées les mesures augmentant les possibilités de construire :

- mises à l'enquête publique avant le 1^{er} mai 2019, même si elles sont approuvées par la DIME après l'entrée en vigueur de la présente loi modifiant la LATeC ;
- mises à l'enquête publique dès le 1^{er} mai 2019 si elles ont été approuvées par la DIME avant l'entrée en vigueur de la présente loi.

La date du 1^{er} mai 2019 apparaît judicieuse en tant que référence pour placer un curseur en vue de la taxation des augmentations de possibilité de construire non approuvées par la DIME au moment de l'entrée en vigueur de la modification légale étant donné qu'il s'agit du jour où le Conseil fédéral a approuvé le plan directeur cantonal, mais aussi validé les dispositions de la LATeC introduisant la taxation de la plus-value.

Dans les deux cas de figure énoncés ci-dessus, il se justifier de renoncer à une taxation pour des motifs de sécurité du droit. En effet, de nombreuses aliénations ont été effectuées sur des biens-fonds ayant fait l'objet d'augmentation de possibilités de construire durant cette période alors que les propriétaires pouvaient partir de l'idée que la transaction ne serait pas soumise à taxation de la plus-value (sur la base aussi de nombreuses demandes de renseignements, à raison d'environ 20 par semaine, adressée par les notaires au SeCA).

S'agissant du premier cas de figure, il est jugé excessif d'aller rechercher une personne propriétaire d'un bien-fonds ayant fait l'objet d'une augmentation des possibilités de construire mise à l'enquête une année et demie avant la validation des dispositions légales cantonales par la Confédération. En

ce qui concerne le deuxième cas de figure, le législateur aurait déjà eu la possibilité de taxer ce type de mesure, mais il y a renoncé dans un premier temps à teneur des dispositions légales entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2018. Soumettre les biens-fonds concernés à une taxation en relation avec des PAL approuvés après cette date reviendrait à une application rétroactive de la nouvelle disposition légale.

De manière similaire à ce que prévoit la deuxième phrase de l'al. 1 pour les mises en zone à bâtir et les changements d'affectation, il se justifie, compte tenu de l'amendement adopté à l'art. 113e^{ter}, de prévoir que la personne qui a obtenu un permis de construire sur la base d'une mesure mise à l'enquête publique mais non encore approuvée avant la date de la présente modification légale soit dispensée du paiement de la taxe (étant donné que l'art. 113e^{ter} al. 2 la désigne comme la personne débitrice de la taxe).

Al. 3

Toujours pour des motifs de sécurité du droit, il se justifie de prévoir aussi une disposition transitoire supplémentaire compte tenu de l'amendement adopté par la CoParl dans le projet bis au sujet du débiteur de la taxe. Il est d'abord spécifié dans la première phrase de cet alinéa que l'art. 113e^{ter} (nouveau) ne s'applique qu'aux biens-fonds ayant fait l'objet d'une mesure d'aménagement (mise en zone à bâtir, changement d'affectation et augmentation des possibilités de construire) approuvée par la DIME dès l'entrée en vigueur de la présente modification légale.

Depuis le 1^{er} janvier 2018 jusqu'à ce jour, la DIME a poursuivi l'ouverture des dossiers de taxation pour l'ensemble des mesures d'aménagement assujetties à la taxe sur la plus-value ceci afin de pas accumuler un retard trop important pendant la suspension du processus d'estimation et de taxation, mais aussi afin de suspendre le délai de prescription prévu par l'art. 113d al. 3⁹. Dans ce cadre, le SeCA a d'ores et déjà écrit aux propriétaires concernés en leur indiquant qu'ils seraient les débiteurs de la taxe lorsque celle-ci sera définie au terme du processus d'estimation et de taxation, ceci sur la base du droit en vigueur au 1^{er} janvier 2018. Par ailleurs, comme évoqué précédemment, de nombreuses aliénations ont été effectuées par les propriétaires durant cette période avec la notion que le débiteur de la taxe était le propriétaire du bien-fonds au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement. Pour cette raison, il se justifie d'appliquer la solution retenue par le droit en vigueur aux débiteurs de la taxe pour des mesures approuvées entre le 1^{er} janvier 2018 et la présente modification légale.

Al. 4

Cet alinéa doit être complété afin de tenir compte de la modification de l'autorité de taxation, la volonté de la CoParl n'étant pas que la DIME reste compétente pour le traitement des cas pendants. Il est donc nécessaire de prévoir un renvoi à la disposition qui aménage la compétence de taxer au SCC.

4.11 Modification de la LIAA

Art. 1a al. 2

Cet alinéa est complété pour tenir compte de l'introduction de la taxation des mesures augmentant les possibilités de construire.

⁹ Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, Lydia Masméjan-Fey, Art. 120 LIFD note 13.

5. Incidences des propositions de la CoParl

5.1 Incidences en matière de finances et de personnel

Le message accompagnant le projet de loi adopté le 31 août 2021 par le Conseil d'Etat indiquait que les raisons pour lesquelles les modifications légales reprenant en partie le vœu des motionnaires en relation avec la méthodologie d'estimation de la plus-value, l'introduction d'un système de taxation au prorata (art. 113e al.2) et les cas de report de l'exigibilité de la taxe (art. 113e^{bis}) nécessitaient des ressources financières et en personnel supplémentaires, en particulier au niveau du SeCA ainsi que pour développer les applications informatiques requises par ces changements. Le message spécifiait aussi qu'en raison de la suspension du processus de taxation depuis l'été 2020, plusieurs centaines de dossiers ouverts (au nombre de 700 à ce jour) devraient faire l'objet d'une estimation de la plus-value et d'une taxation et que pour des motifs de sécurité juridique, il convenait de se doter des moyens nécessaires afin de rattraper ce retard aussi vite que possible.

L'introduction de la taxation de l'augmentation des possibilités de construire, requise par la jurisprudence fédérale, aura également pour effet d'augmenter la charge administrative dans la mesure où ces mesures d'aménagement constitueront la grande majorité des cas de taxation. L'introduction de la possibilité pour les communes de se doter de règlements communaux qui devront être approuvés par la DIME engendrera aussi une charge administrative supplémentaire.

Par ailleurs, le fait de confier au SCC la compétence de taxer requiert également que des ressources supplémentaires soient attribuées à ce service pour qu'il puisse assumer ses nouvelles tâches.

La CoParl souligne donc la nécessité de prévoir les mesures organisationnelles ainsi que les ressources financières et en personnel nécessaires pour mettre en œuvre, dans un souci de sécurité juridique et d'efficacité administrative, les modifications significatives apportées par le projet de loi, tout en relevant que les charges de fonctionnement induites pourront être prélevées sur le Fonds cantonal de la plus-value (art. 113c al. 2).

5.2 Incidences sur la répartition des tâches entre l'Etat et les communes

Les propositions de la CoParl n'ont pas d'incidence sur la répartition des tâches entre l'Etat et les communes dans la mesure où, malgré l'introduction d'une possibilité pour les communes de taxer la plus-value par le biais du prélèvement d'un quart de la taxe cantonale, la taxation demeure intégralement effectuée par l'administration cantonale.

5.3 Conformité au droit supérieur

Les propositions de la CoParl sont conformes au droit supérieur.

5.4 Conformité au développement durable

Les propositions de la CoParl ont les mêmes incidences que le projet initial en matière de développement durable.