

FR_GERICHTE 604 2016 37 vom 2. Oktober 2017

FR Kantonsgericht, 2017-10-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_37

FR: FR_GERICHTE 604 2016 37 du 2 octobre 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2016 37 del 2 ottobre 2017

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes

Erwägungen

E. 8

juin 2016. en droit 1. Interjeté le 29 mars 2016, contre une décision rendue le 4 mars 2016, le recours l'a été en temps utile et dans les formes requises auprès de l'autorité compétente conformément aux art. 21 al. 1 et 22 de la loi du 28 septembre 1993 sur l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole (LIAA; RSF 635.6.1) et 79 à 81 du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Il doit dès lors être entré en matière sur ses mérites. 2. a) En vertu des art. 1 et 3 al. 1 et 2 LIAA, l'Etat prélève un impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole. Cet impôt est dû en cas d'aliénation de terrain productif entraînant une diminution de l'aire agricole. Lorsque le terrain a été soustrait à l'aire agricole dans les deux ans avant son aliénation, l'impôt est prélevé lors de celle-ci dans la mesure où il n'a pas été prélevé antérieurement. En vertu de l'art. 5 LIAA, l'aliénateur est le débiteur de l'impôt. Le droit de taxer se prescrit par cinq ans à compter du jour de la conclusion de l'acte d'aliénation donnant lieu à prélèvement (art. 7 al. 1 LIAA). L'art. 8 LIAA prévoit que l'impôt est calculé sur la base du prix d'aliénation du terrain; à défaut de prix ou si ce dernier ne correspond manifestement pas à la valeur vénale du terrain, l'impôt est calculé sur celle-ci (al. 1). Si, lors de l'aliénation, le terrain est déjà équipé ou construit, les frais d'équipement de détail payés par l'aliénateur et les frais de construction sont déduits respectivement du prix du terrain et de sa valeur vénale (al. 2). L'impôt est prélevé au taux de 4 % (art. 9 LIAA). b) La déduction de l'art. 8 al. 2 LIAA vise le coût des travaux nécessaires à l'équipement de détail et à la construction d'un terrain dans son ensemble, aussi bien les études de réalisation et la planification que la construction proprement dite lorsque ces frais ont apporté une plus-value à l'immeuble (arrêt TA FR 4F 2002 73 du 22 novembre 2002 consid. 2c in RFJ 2002 373 ss, 375). 3. a) Il convient d'examiner en l'espèce si la recourante a droit à la déduction de la totalité ou seulement des 2/3 des CHF 1'390'000.- de frais d'établissement du plan d'aménagement de détail et d'obtention des permis de construire dûment justifiés par pièces, étant rappelé au préalable que les immeubles vendus étaient propriété de la seule recourante et que l'impôt litigieux est basé sur le prix stipulé de CHF 9'800'000.-.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 7 604 2016 37 b) S'agissant du plan d'aménagement de détail et des permis de construire, le contrat de vente du 26 août 2014 prévoyait notamment que le prix comprenait la cession des projets élaborés par les vendeurs sur les immeubles (permis de construire, plans d'aménagement de détail, etc.), que les vendeurs assumaient l'ensemble des honoraires, frais, émoluments et taxes relatifs aux projets et aux trois permis

de construire en cours portant sur l'équipement et les constructions sur les immeubles vendus, qu'ils s'engageaient à remettre à l'acquéresse tous les documents et fichiers informatiques relatifs à ceux-ci (études, plans, rapports, analyses, etc.), et qu'ils cédaient à l'acquéresse tous les droits de propriété intellectuelle, en particulier les droits d'auteur, afférents à ceux-ci, avec effet au jour de paiement du prix, garantissant qu'ils en étaient titulaires (ch. IV.10 p. 10). Quant à la convention du 3 avril 2007, elle stipulait en particulier ce qui suit : "5) Financement des infrastructures. Le financement des études et de la construction des infrastructures se fera, en principe, par des avances des deux partenaires proportionnelles à leur participation à la société simple. Au cas où l'un des partenaires serait amené à financer une part plus élevée que sa participation, un intérêt compensatoire lui sera versé calculé au taux pratiqué par la Banque P._____ de Q._____ sur les crédits de construction majoré de 1 %. Au besoin, un crédit de construction sera demandé par la société simple à la Banque P._____ de Q._____. 6) Répartition des charges et des bénéfices. Une comptabilité détaillée sera établie pour la société simple, elle enregistrera toutes les charges de l'opération : frais de planification, établissement d'un plan d'aménagement de détail (PAD), d'équipement (équipement de base et de détail [PED]), d'infrastructures (construction de routes, de cheminements pédestres, d'une place de quartier, éventuellement d'arborisation de routes et place d'utilisation publique et de vente du territoire concerné ainsi que toutes les dépenses en relation avec la promotion, frais du registre foncier, frais de géomètre, frais financiers, frais de publicité et divers. Les impôts sur les gains immobiliers payés par la société simple feront partie du prix de revient des terrains. Les produits des ventes, diminués des honoraires ou commissions de courtage figureront dans les recettes. La répartition du bénéfice net se fera à raison de 2/3 pour l'Hoirie et 1/3 pour la Commune. Le versement des parts au bénéficiaire se fera à la fin de chaque semestre en fonction des disponibilités (Produits des ventes encaissés diminués des charges payées). Cette répartition sera amputée des provisions nécessaires pour payer les soldes des travaux d'infrastructures, d'aménagements et autres frais à provisionner". c) L'on retiendra tout d'abord que la recourante a vendu, en plus des articles iii et nnn, les projets qu'elle avait élaborés en relation avec ces immeubles (permis de construire, plans d'aménagement de détail). En tant qu'elle a initié ces projets et qu'elle était titulaire de ces droits de propriété intellectuelle, elle paraît en avoir en principe assumé la totalité du coût. Il convient d'examiner toutefois si la convention du 3 avril 2007 pouvait amener l'autorité intimée à opérer une réduction de la déduction des frais litigieux. Dite convention prévoit certes que le financement des études des infrastructures est assuré par la recourante dans une proportion de 2/3. Cela ne signifie pas encore que celle-ci n'a pas payé le 1/3 restant de sorte qu'elle ne pourrait pas le déduire, l'art. 8 al. 2 LIAA n'autorisant la déduction que des frais payés par l'aliénateur. Même si la convention dispose que le 1/3 des avances incombe à la Commune (laquelle a fait figurer dans ses comptes les dépenses affectées au plan d'aménagement de G._____, voir les

Tribunal cantonal TC Page 6 de 7 604 2016 37 procès-verbaux de l'assemblée communale : notamment depuis 2011 par CHF 57'461.95, CHF 845.20 en 2012, CHF 296'283.- en 2013 et CHF 49'996.- en 2014, soit CHF 404'586.15), ce 1/3 fait partie du crédit accordé par les associés à la société simple pour financer l'établissement du plan d'aménagement et l'obtention des permis de construire. La recourante, à qui les frais litigieux ont été facturés, a eu recours pour s'acquitter de tous les montants facturés à ce 1/3 des avances faites par la Commune comme ce peut être le cas lorsque l'aliénateur a bénéficié d'un crédit pour payer les dépenses ayant apporté une plus-value à son immeuble. Le partage avec la Commune à

raison du 1/3 du prix que la recourante a obtenu lors de la vente du terrain "aménagé" dont elle était pourtant seule propriétaire, a en quelque sorte permis à cette dernière non seulement d'obtenir le terrain agricole (non "aménagé") de l'article 384 mais également de rembourser cette avance de 1/3 qui avait servi à financer l'aménagement de ses immeubles vendus le 26 août 2014. L'on notera encore que le montant de l'impôt litigieux s'avère aussi élevé que s'il était prélevé sur la vente d'un terrain n'ayant que partiellement nécessité des mesures d'aménagement alors que des projets ont dû être élaborés pour la totalité du terrain vendu, ce qui pourrait poser question sous l'angle du principe d'égalité. Enfin, l'on ne peut manquer de voir une forme de contradiction dans le fait de se référer d'une part à la convention du 3 avril 2007 pour considérer que les frais d'aménagement et d'obtention des permis de construire ne sont déductibles que proportionnellement, et d'ignorer d'autre part dite convention - même si cela est fondé dès lors que la recourante était la seule aliénatrice - en fixant l'impôt litigieux sur la base de la totalité du produit de la vente. Sur le vu de ce qui précède, le recours est admis. L'Hoirie qui a supporté la totalité des frais d'établissement du plan d'aménagement de détail et d'obtention des permis de construire, a droit à leur entière déduction, à savoir CHF 1'390'045.- au lieu de CHF 926'696.66.-. 4. a) Conformément à l'art. 131 du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1), en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Selon l'art. 133 CPJA, des frais de procédure ne peuvent toutefois pas être exigés de la Confédération, de l'Etat, des communes et d'autres personnes de droit public, ainsi que des particuliers et des institutions privées chargées de tâches de droit public, à moins que leurs intérêts patrimoniaux ne soient en cause. b) En l'espèce, même si le recours est admis, des frais ne peuvent pas être mis à la charge de l'Etat dans la mesure où les contributions publiques ne font pas partie des intérêts patrimoniaux d'une collectivité publique au sens de l'art. 133 CPJA (RFJ 1992 p. 206 ss et 188 ss, consid. 5). Il n'est donc pas perçu de frais.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 7 604 2016 37 la Cour arrête: I. Le recours est admis. Les frais d'équipement déductibles sont arrêtés à CHF 1'390'045.- au lieu de CHF 926'696.66. II. Il n'est pas perçu de frais. III. Communication. Conformément aux art. 82 ss de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral, à Lausanne, dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. Fribourg, le 2 octobre 2017/eri Président Greffière-rapporteure

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.