

JU_GERICHTE ADM 2022 209 vom 12. Mai 2023

JU Tribunal cantonal, 2023-05-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2022_209

FR: JU_GERICHTE ADM 2022 209 du 12 mai 2023

IT: JU_GERICHTE ADM 2022 209 del 12 maggio 2023

Regeste

Contribution de plus-value

Erwägungen

E. 2

B. Par acte notarié du 17 novembre 2020, minute no 16'024, instrumenté par Me A._____, notaire à U._____, la commune des Breuleux a d'une part exercé son droit d'emption sur 13'030 m² et d'autre part acheté 210 m² de l'immeuble feuillet no 2146 du ban des Breuleux, devenant ainsi seule propriétaire de l'intégralité dudit immeuble pour la somme totale de CHF 40.- / m², soit pour le prix total de CHF 529'600.- (p. 15ss). Les vendeurs étaient B._____, C._____, D._____, E._____ et F._____ (p. 11 ; ci-après : l'hoirie). C. Par courrier du 25 mai 2022, le Service du développement territorial (ci-après : l'intimé) a informé les vendeurs qu'il mandaterait un expert officiel suite à la vente en vue de déterminer le montant de la contribution sur la plus-value foncière (p. 37ss). Un projet de décision a été transmis à la commune le 25 mai 2022 pour consultation et prise de position. Le 7 juin 2022, la commune des Breuleux (ci-après : la recourante) a transmis à l'intimé l'acte de vente de la parcelle en l'informant que l'hoirie ne doit s'acquitter que de CHF 4.-/m² dans le cadre du calcul de la plus-value et que le solde est à la charge du nouveau propriétaire, en l'occurrence la recourante. Elle demandait que l'expertise soit confiée au bureau G._____ à U._____. D. L'intimé a mandaté le bureau H._____ SA à V._____. Dans son rapport du 13 juin 2022, l'expert a fixé la plus-value consécutive au changement de zone de la parcelle 2146 à CHF 740'262.- et la plus-value foncière à 30% de cette valeur, à savoir CHF 222'079.-. Un projet de décision a été envoyé à l'hoirie et à la recourante le 20 juin 2022. La commune a pris position le 22 juin 2022. Elle conteste que la décision de taxation et la facture correspondante doivent être adressés au propriétaire du bien-fonds au moment où la mesure d'aménagement entre en force. Suite aux explications données par l'intimé, la recourante a formé opposition à la décision de taxation le 7 septembre 2022, Par décision du 31 octobre 2022, l'intimé a rejeté l'opposition. E. Par mémoire du 2 décembre 2022, la recourante a interjeté recours contre cette décision auprès de la Cour administrative concluant principalement à son annulation, à la fixation de la plus-value résultant du classement zone HAF de l'immeuble no 2146 du ban des Breuleux au maximum à CHF 227'430 et dire que 30% de ce montant est dû à l'Etat, soit au maximum CHF 68'229.-, à ce qu'il soit dit que cette somme est à payer à raison de CHF 46'080.- par l'hoirie et à CHF 22'149.- par la commune des Breuleux, subsidiairement au renvoi de la cause à l'intimé pour nouvelle décision dans le sens des considérants, avec suite de frais et dépens. La recourante estime avoir la qualité pour recourir contre la décision sur opposition en agissant comme privée.

E. 2.1

La qualité pour former opposition se définit de la même manière que la qualité pour recourir (art. 97 Cpa). A teneur de l'art. 120 Cpa, a qualité pour recourir quiconque est particulièrement atteint par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée (let. a) ou toute autre personne, organisation ou autorité lorsque des dispositions spéciales le prévoient (let. b).

E. 2.2.1

Concernant la lettre a de l'art. 120 Cpa, ne peut recourir que celui qui est particulièrement atteint. L'adjectif "particulièrement" a été ajouté lors de la modification du 20 décembre 2006 pour faire correspondre la qualité pour recourir au plan cantonal aux conditions pour recourir au plan fédéral, notamment devant le Tribunal fédéral, qui règle la question à l'article 89 al. 1 let. b LTF (ADM 103/2021 du 11 juillet 2022 consid. 3 et les références citées consultable sur <https://jurisprudence.jura.ch>), étant précisé que l'art. 120 let. a Cpa correspond à l'art. 89 al. 1 let. c LTF (BROGLIN / WINKLER DOCOURT / MORITZ, Procédure administrative et juridiction constitutionnelle, 2021, p. 182 no 444). L'adjectif "particulièrement" vise à resserrer la portée de l'intérêt digne de protection (ATF 135 II 145 consid. 6.1 ; ATF 133 II 468 consid. 1). Cet intérêt consiste donc dans l'utilité pratique que l'admission du recours apporterait au recourant, en lui évitant de subir un préjudice de nature économique, idéale, matérielle ou autre que la décision attaquée lui occasionnerait. Cet intérêt doit être direct et concret. En particulier, le recourant doit se trouver, avec la décision entreprise, dans un rapport suffisamment étroit, spécial et digne d'être pris en considération. Il doit être touché dans une mesure et avec une intensité plus grande que l'ensemble des administrés. Le recours d'un particulier formé dans l'intérêt général ou dans l'intérêt d'un tiers est exclu. Cette exigence a été posée de manière à empêcher l'action populaire (ATF 135 II 145 consid. 6.1). Le recourant doit donc avoir un intérêt personnel qui se distingue nettement de l'intérêt général des autres membres de la collectivité dont l'organe a statué (ATF 133 II 468 consid. 1) En outre, l'intérêt à recourir doit être direct. Tel est ainsi le cas des personnes directement concernées par la décision et qui sont touchées dans leurs droits et obligations, soit les destinataires directs de la décision. Celui qui n'est touché que de manière indirecte ou médiate n'est pas dans un rapport suffisamment étroit avec la décision. Ainsi, le tiers qui souhaite agir contre le destinataire de la décision doit avoir un intérêt digne de protection et se trouver dans une relation particulièrement étroite et directe avec l'objet du litige (Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire de la LTF, 2014, no 31 ad art. 89).

E. 2.2.2

Au cas particulier, la recourante n'était pas propriétaire de la parcelle au moment du changement d'affectation donnant naissance à la contribution de plus-value, de telle sorte qu'elle n'est pas débitrice de cette dernière (cf. consid. 3 et 4 ci-dessous).

E. 2.2.3

En outre, la recourante n'est pas touchée dans ses prérogatives de puissance publique. N'est ici pas en jeu une décision en matière de péréquation financière p. ex. (sur cette question, AUBRY GIRARDIN, Commentaire de la LTF, op. cit. no 63 ad art.89 et les références citées). En outre, un simple intérêt financier qui n'est pas spécialement et directement lié à l'accomplissement d'une tâche administrative ne suffit pas à lui seul (ATF 141 II 161 ; ATF 135 II 156 consid. 3.1). En l'espèce, au vu des motifs allégués dans le recours, la recourante agit en tant que personne privée partie à un contrat de vente immobilière, lequel vise à

modifier la répartition de la taxe de plus-value immobilière perçu par l'Etat.

E. 2.3.1

Quant à l'art. 120 let. b Cpa, il a également une teneur similaire à l'art. 89 al. 2 let. d LTF et il incombe au recourant d'alléguer les faits propres à fonder sa qualité pour recourir lorsqu'ils ne ressortent pas à l'évidence de la décision attaquée et du dossier en cause (BROGLIN / WINKLER DOCOURT / MORITZ, op. cit., p. 183 no 445 et les références et p. 195, no 472). La LCAT ne contient aucune base légale autorisant la commune à s'opposer et à recourir contre la décision fixant la contribution de plus-value, l'art. 111c al. 1 LCAT prévoyant uniquement que la commune est consultée avant que la décision de plus-value soit rendue. Cela étant, l'art. 34 al. 2 let. a LAT stipule toutefois que les cantons et les communes ont qualité pour recourir contre les décisions prises par l'autorité cantonale de dernière instance et portant sur des indemnisations résultant de restrictions apportées au droit de propriété (art. 5). Il appert ainsi que le recours de droit administratif est recevable contre les décisions rendues en application du régime cantonal de compensation au sens de l'art. 5 al. 1 LAT. Cela s'applique aussi aux décisions relatives à la perception d'une taxe sur la plus-value (AEMISEGGER, Commentaire pratique LAT : Autorisation de construire, protection juridique et procédure, 2019, no 139 ad art. 34 et les références citées). Cette disposition fait échos à l'art. 89 al 2 let. d LTF selon lequel ont qualité pour recourir (au Tribunal fédéral), les personnes, organisations et autorités auxquelles une autre loi fédérale accorde un droit de recours.

E. 2.3.2

Au cas particulier, la recourante, assistée d'un mandataire professionnel ne se réfère à aucun moment dans son recours à l'art. 89 al. 2 let. d LTF. Elle n'allègue pas recourir sur la base de cette dernière disposition ou de l'art. 120 let. b Cpa et ne se réfère pas non plus à ces deux dispositions dans son opposition, de telle sorte qu'il n'y a pas lieu d'examiner sa qualité pour recourir sous l'angle de cette disposition. 3. S'agissant du débiteur de la taxe de plus-value, la Cour de céans a déjà rendu plusieurs arrêts consultables sur <https://jurisprudence.jura.ch> relatifs à la plus-value immobilière, en particulier ADM 13/2020 du 9 décembre 2020, ADM 15/2020 du 1er septembre 2020, ADM 14/2020 du 15 janvier 2021, ADM 83/2021 du 5 novembre 2021, ADM 20/ 2021 du 12 novembre 2021.

E. 3

Elle considère qu'elle avait la qualité pour s'opposer à la décision initiale fixant la contribution de plus-value dans la mesure où l'acte de vente de l'immeuble procède à un partage de la contribution de plus-value entre l'hoirie et elle. Elle est donc directement touchée par la décision. La recourante estime que la jurisprudence citée n'est pas transposable au cas d'espèce au vu de l'acte de vente. En outre, l'intimé dispose d'une hypothèque légale en garantie de la contribution. Or la recourante n'est pas moins solvable que l'hoirie. La recourante invoque également l'absence d'indépendance et de compétence de l'experte, dans la mesure où les mandats confiés par l'intimé représentent à tout le moins une part non négligeable de son revenu, respectivement de celui de son entreprise, de telle sorte qu'une expertise judiciaire doit être mise en œuvre. La recourante conteste enfin la valeur du terrain après son classement en zone constructible, ainsi que les coûts de viabilisation et produit sa propre expertise. F. Dans sa détermination du 26 janvier 2023, l'intimé conclut principalement à l'irrecevabilité du recours, subsidiairement au rejet du recours, sous suite de frais et dépens. Dans la mesure où la contribution de plus-value est

une taxe causale, la commune n'a pas la qualité pour s'y opposer, son rôle étant défini par la loi. Sur le fonds, l'intimé conteste l'absence d'indépendance de l'experte mandatée. Il estime également que l'expertise répond aux critères dégagés par la jurisprudence pour estimer la valeur vénale de l'immeuble. Quant à l'expertise privée produite, l'intimé précise que la surface pour calculer les frais de viabilisation n'est pas la même que celle de l'experte pour environ 1'000.- m². En procédant à un calcul comparatif, ces deux expertises convergent quant auxdits frais. G. Par ordonnance du 15 février 2023, la présidente de la Cour administrative a rejeté les demandes de compléments de preuves déposées par la recourante, sous réserve d'une décision contraire de la Cour. H. La recourante a encore déposé une prise de position spontanée le 2 mars 2023. I. Il sera revenu ci-après en tant que besoin sur les autres éléments du dossier. En droit : 1. La Cour administrative est compétente en vertu des art. 114a LCAT (RSJU 701.1) et 160 let. b Cpa (RSJU 175.1). Pour le surplus, interjeté dans les formes et délai légaux, la recourante qui a vu son opposition rejetée dispose manifestement de la qualité pour recourir. Le recours est ainsi recevable et il y a lieu d'entrer en matière. 2. Est litigieuse la question de savoir si la recourante dispose de la qualité pour s'opposer à la décision fixant la plus-value au sens des art. 5 LAT et 111 LCAT en raison du changement de zone de la parcelle no 2146 du ban des Breuleux, laquelle est passée de la zone agricole à la zone mixte (MA).

E. 3.1

Ainsi dans un arrêt du 9 décembre 2020 (ADM 13/2020 consid. 5), elle a retenu ce qui suit s'agissant du débiteur de l'impôt alors que la recourante prétendait que la décision attaquée reposait sur une mauvaise interprétation de l'art. 111b al. 3 let. a LCAT. Dans sa jurisprudence, la Cour a considéré que, malgré le texte de l'art. 111b al. 3 let. a LCAT, la contribution est due en cas d'affectation à la zone à bâtir, de changement d'affectation ou d'augmentation des possibilités d'utilisation à l'intérieur de la zone à bâtir, par le propriétaire du bien-fonds au moment où la mesure d'aménagement entre en force et non au moment où la décision fixant la contribution de plus-value est rendue. Selon elle, il ressortait clairement de l'interprétation littérale de cette disposition que la volonté du législateur était de taxer le propriétaire de la parcelle au moment où la contribution est fixée, soit après l'aliénation de la parcelle.

E. 3.2

C'est en vain que la recourante tente de remettre en cause cette jurisprudence au motif qu'elle serait contraire à la lettre de la loi sans pour autant expliquer en quoi l'arrêt précité serait contraire aux méthodes d'interprétation, étant précisé que le seul recours à la disposition légale est insuffisant, l'arrêt précité expliquant les raisons pour lesquelles l'interprétation littérale ne saurait l'emporter.

E. 3.3

Selon l'art. 111b al. 3 let. a LCAT, la contribution est due en cas d'affectation à la zone à bâtir, de changement d'affectation ou d'augmentation des possibilités d'utilisation à l'intérieur de la zone à bâtir, par le propriétaire du bien-fonds au moment où la contribution est fixée. Les taxes de plus-value au sens de l'art. 5 LAT ne sont pas des impôts, mais constituent tout de même des taxes causales indépendantes des coûts (cf. ATF 142 I 177 consid. 4.3.1, JdT 2017 I 291 et les références citées ; cf. ég. POLTIER, Commentaire pratique LAT : Planifier l'affectation, 2016, no 38 ad art. 5 ; Territoire et Environnement, Juillet no 4/13, p. 4). Pour satisfaire aux exigences découlant du principe de la base légale

en matière fiscale, celle-ci doit impérativement régler le sujet de la contribution (cf. POLTIER, op. cit, no 55 ad art. 5 LAT). Le principe de la légalité (art. 36 al. 1 Cst.) revêt en effet une importance particulière en droit fiscal où il est érigé en droit constitutionnel indépendant à l'art. 127 al. 1 Cst. Cette norme - qui s'applique à toutes les contributions publiques, tant fédérales que cantonales ou communales - prévoit que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, doivent être définis par la loi. Celle-ci doit indiquer, au moins dans les grandes lignes, le cercle des contribuables, l'objet et la base de calcul de cette contribution. Il importe en effet que les citoyens puissent cerner les contours de la contribution qui pourra être prélevée sur cette base. Ces exigences valent en principe pour les impôts (cf. art. 127 al. 1 et 164 al. 1 let. d Cst.) comme pour les contributions causales, sous réserve de certains assouplissements (TF 1C_184/2014 du 23 février 2015 consid. 2.3). Selon les règles générales d'interprétation, on examinera la loi en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Le Tribunal fédéral ne se fonde cependant sur la compréhension littérale du texte que s'il en découle sans ambiguïté une solution matériellement juste. En revanche, lorsque des raisons objectives permettent de penser que ce texte ne restitue pas le sens véritable de la disposition en cause, il y a lieu de déroger au sens littéral d'un texte clair ; il en va de même lorsque le texte conduit à des résultats que le législateur ne peut avoir voulus et qui heurtent le sentiment de la justice et le principe de l'égalité de traitement. De tels motifs peuvent découler des travaux préparatoires, du but et du sens de la disposition, ainsi que de la systématique de la loi. Si le texte n'est ainsi pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégageant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique). Le Tribunal fédéral ne privilégie aucune méthode d'interprétation, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique pour rechercher le sens véritable de la norme (ATF 143 I 109 consid. 6 et les réf. ; cf. ég. Tanquerel, Manuel de droit administratif, 2e éd., 2018, p. 147, no 431 et les réf.).

E. 3.4

En l'occurrence, l'art. 111b al. 3 let. a LCAT stipule que la contribution est due « par le propriétaire du bien-fonds au moment où la contribution est fixée ».

E. 3.5

Au cas particulier, la recourante n'était pas propriétaire de la parcelle no 2146 du ban des Breuleux au moment de l'entrée en force du classement de cette parcelle en zone à bâtir, de telle sorte qu'elle ne saurait être considérée comme débitrice de la plus-value, la jurisprudence arrêtée dans l'arrêt ADM 13/2020 du 9 décembre 2020 devant être confirmée. Le fait que la recourante ait exercé un droit d'emption n'est pas pertinent, la problématique restant la même, et ne saurait par conséquent modifier la jurisprudence précitée. 4. La recourante estime que la répartition de la plus-value immobilière a été convenue entre les vendeurs et les acheteurs dans l'acte de vente immobilière et lors de l'exercice de son droit d'emption par la recourante du 17 novembre 2020. Il convient donc d'examiner si cette répartition est opposable à l'intimé.

E. 4

La recourante estime qu'elle disposait de la qualité pour s'opposer à la décision de l'intimé fixant la contribution de plus-value, estimant être particulièrement touchée dans ses intérêts, ce que l'intimé lui a dénié.

E. 4.1

Il ressort du considérant qui précède que tout comme les impôts, les contributions causales sont soumises au principe de la légalité. Ainsi, destiné à protéger les contribuables, l'art. 127 al. 1 Cst. doit être mis en œuvre par les autorités législatives et exécutives, qui ne peuvent prélever des contributions publiques que dans le respect du cadre légal qui a été créé à cet effet (AUBRY GIRARDIN, CR Constitution, no 12 ad art. 127). Pour les taxes causales dont le montant peut être délimité par des principes constitutionnels vérifiables, tels la couverture des frais et l'équivalence, le principe de la légalité est appliqué avec moins de rigueur. La loi formelle peut se contenter d'être peu détaillée et déléguer à l'exécutif la compétence de fixer le montant et les modalités de prélèvement de la taxe. Il convient de préciser que cet assouplissement ne concerne que la fixation du montant de la taxe causale, la description du cercle des contribuables et de l'objet de la contribution doivent toujours figurer dans la loi au sens formel (CR Constitution, op. cit. no 18 ad art. 127). Le cercle des contribuables doit résulter de la loi au sens formel, mais il peut ne pas être nommément désigné, à condition qu'il soit clairement déterminable en fonction de l'objet de la contribution. La loi peut ainsi laisser une certaine marge d'appréciation aux autorités d'application. Il n'en demeure pas moins que la loi doit donner une indication permettant de mettre à la charge d'une catégorie de personnes la contribution visée (CR Constitution, op. cit. no 26 ad art. 127).

E. 4.2

Au cas particulier, il ressort du considérant 4 ci-dessus que le propriétaire du terrain au moment où la mesure d'aménagement entre en force doit être considéré comme le débiteur de la plus-value.

E. 5

Elle n'est pas destinataire de la décision fixant la contribution du 8 juillet 2022 qui ne lui a pas été notifiée, mais uniquement transmise en copie à l'instar du registre foncier et du service des contributions (p. 73). Certes, l'acte notarié du 17 novembre 2020 répartit la contribution de plus-value entre les vendeurs et la recourante en tant qu'acquéreuse. Toutefois, la recourante n'est touchée qu'indirectement par la décision du 8 juillet 2022, respectivement par celle sur opposition du 31 octobre 2022. Seuls les propriétaires de la parcelle 2146 sont touchés directement par la contribution dès lors qu'ils sont les débiteurs du montant de la plus-value conformément à l'art. 111b al. 3 let. a LCAT. Dans ces conditions, la recourante, qui n'est pas touchée directement par la décision fixant la plus-value, mais uniquement indirectement en raison de la convention de répartition de la taxe figurant dans l'acte notarié du 17 novembre 2020, n'a pas qualité pour recourir au sens des art. 120 let. a Cpa et 89 al. 1 LTF.

E. 6

Lorsque le recours est ouvert en application de l'art. 89 al. 2 let d LTF, les exigences de l'art. 89 al. 1 LTF n'ont pas à être suivies ; en particulier, le recourant n'a pas à respecter l'épuisement des instances précédentes, ni ne doit faire valoir un intérêt propre, digne de protection ou un intérêt public particulier ; l'intérêt à une application correcte de la législation accordant la qualité pour recourir suffit (AUBRY GIRARDIN, Commentaire de

la LTF, 2022, no 90 ad art. 89 et les références citées). En outre, à teneur de l'art. 111 al. 1 LTF, la qualité de partie à la procédure devant toute autorité cantonale précédente doit être reconnue à quiconque a qualité pour recourir devant le Tribunal fédéral. Aussi, toutes les autorités ayant qualité pour recourir devant le Tribunal fédéral doivent pouvoir recourir devant les autorités cantonales précédentes ou prendre part à la procédure devant celles-ci (AEMISEGGER, op. cit. no 13 ad art. 34 ; BOVEY, Commentaire de la LTF, op. cit. no 3 ad art. 111). Il appartient toutefois à la personne, organisation ou autorité qui entend recourir sur la base de l'art. 89 al. 2 let. d LTF d'exposer, sous peine d'irrecevabilité en quoi elle remplit les conditions de cette disposition. Il lui suffit de rendre vraisemblable sa qualité pour recourir, le point de savoir si la législation fédérale accordant le droit de recourir est ou non applicable relève du fond (AUBRY GIRARDIN, Commentaire de la LTF, op. cit. no 91 ad art.89 et les références citées).

E. 7

En l'état, la motivation du recours ne permet pas à la Cour de modifier sa jurisprudence fondée sur son raisonnement repris ci-après.

E. 8

Ce texte, qui pourrait paraître clair de prime abord, ne résiste cependant pas à un examen plus détaillé. En effet, le texte de l'art. 111b al. 3 let. a LCAT ne restitue manifestement pas la volonté du législateur fédéral et heurte le sentiment de la justice et le principe de l'égalité de traitement ; celui-ci revêtant un caractère tout particulier en matière fiscale (cf. art. 127 al. 2 Cst. ; TANQUEREL, op. cit., p. 85, no 250ss), comme cela ressort des considérants ci-après. Certes, le droit fédéral ne comporte aucune précision à propos du débiteur de la contribution. Toutefois, désigner comme débiteur de la contribution de la plus-value le propriétaire du bien-fonds au moment où la contribution est fixée impliquerait, en cas d'aliénation du bien-fonds après l'entrée en force de la mesure d'aménagement mais avant la fixation de la contribution, que le nouveau propriétaire serait tenu de payer une taxe sur une plus-value dont il n'aurait pas bénéficié. Il est en effet manifeste que la valeur vénale d'un terrain est influencée par son utilisation possible qui se détermine en fonction des plans d'aménagement et des règlements sur les constructions. Un tel mécanisme serait en totale contradiction avec le but et l'esprit de l'art. 5 LAT, puisque le régime de compensation imposé par l'art. 5 LAT vise à atténuer certaines conséquences financières des mesures d'aménagement, en compensant les avantages et les inconvénients qui en résultent. Il serait par ailleurs totalement contraire au principe de l'égalité de traitement de taxer le propriétaire du bien-fonds au moment de la fixation de la contribution, dans la mesure où cela impliquerait une différence de traitement entre les propriétaires ayant vendu leur parcelle avant la fixation de la contribution et ceux n'ayant pas vendu leur parcelle avant ladite fixation de la contribution. Une telle différence est injustifiée, étant donné que dans les deux situations, le propriétaire au moment de l'entrée en force de la mesure d'aménagement bénéficie de la plus-value. Il ressort de la systématique légale des art. 111 à 111k LCAT que l'interprétation littérale de l'art. 111b al. 3 let. a LACT ne restitue pas le sens véritable de la disposition et est incompatible avec la systématique de la loi et son but. L'art. 111c al. 1 LCAT prévoit en effet que l'intimé doit arrêter le montant de la plus-value et celui de la contribution au moment où la mesure d'aménagement ou l'autorisation exceptionnelle entre en force. La combinaison de cette disposition avec l'art. 111b al. 3 let. a LCAT impose de retenir que la contribution est due par le propriétaire du bien-fonds au moment de l'entrée en force de la mesure d'aménagement. A cet égard, il convient de

relever que l'ensemble des cantons romands prévoit que le débiteur de la contribution sur la plus-value au sens de l'art. 5 LAT est le propriétaire du bien-fonds au moment de l'entrée en vigueur de la mesure d'aménagement (cf. art. 36 al. 2 LCAT/NE ; 68 al. 2 cum 64 al. 2 LATC/VD ; 10f al. 3 LCAT/VS ; 30G al. 1 LaLAT/GE), hormis le canton du Fribourg qui prévoit que le débiteur de la taxe sur la plus-value est le ou la propriétaire du bien-fonds au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement (art. 113e al. 3 cum 113a al. 2 LATec/FR).

E. 9

Enfin, l'art. 111c al. 3 et 5 LCAT qui prévoit que la contribution est exigible au plus tard au moment où le bien-fonds est aliéné s'oppose à admettre que la contribution puisse être due par une autre personne que son propriétaire au moment de l'entrée en force de la mesure d'aménagement. Au vu de ce qui précède, il convient de considérer que, malgré le texte de l'art. 111b al. 3 let. a LCAT, la contribution est due en cas d'affectation à la zone à bâtir, de changement d'affectation ou d'augmentation des possibilités d'utilisation à l'intérieur de la zone à bâtir, par le propriétaire du bien-fonds au moment où la mesure d'aménagement entre en force et non au moment où la décision fixant la contribution de plus-value est rendue.

E. 10

Les éventuelles conventions conclues entre des tiers s'agissant du paiement de l'impôt ou de la taxe de plus-value, respectivement de son paiement et dérogeant à la loi, ne sont pas opposables aux autorités chargées de fixer, par décision, le montant de la taxe ou de l'impôt, faute de base légale, quand bien même lesdites conventions seraient portées à la connaissance des autorités de taxation. Dans ces conditions, c'est à juste titre que l'intimé n'a pas tenu compte des termes de l'acte notarial du 17 novembre 2020, le principe de la légalité s'y opposant. Dès lors, peu importe que la solvabilité de la recourante ne soit pas moins bonne que celle des vendeurs, étant précisé que la contribution de plus-value est garantie par une hypothèque légale conformément à l'art. 88 de la loi d'introduction du Code civil suisse (art. 111h al. 1 LCAT). A cela s'ajoute le fait qu'en matière fiscale, la voie du contrat pour la perception d'impôts n'est possible que lorsque la loi le prévoit expressément ; pour des motifs liés à l'égalité de traitement, les règles du droit fiscal doivent en effet être comprises en ce sens qu'un arrangement contractuel n'est pas possible. D'autres auteurs ne l'excluent pas en matière de contribution de plus-value (POLTIER, op. cit, no 118 et 119 ad art. 5 LAT et les références citées). En tout état de cause en l'espèce, il ne s'agit pas de savoir si un contrat entre l'Etat et la commune peut être conclu, mais de savoir si l'acte notarié est opposable à l'intimé, de sorte que la question peut rester irrésolue. 5. Dans la mesure où c'est le propriétaire du terrain au moment de l'adoption de la mesure d'aménagement qui est débiteur de la plus-value et que l'acte de vente immobilière ne saurait avoir pour conséquence de modifier la personne débitrice de la plus-value envers l'intimé, c'est à juste titre que l'intimé a dénié la qualité pour former opposition à la recourante. Dans la mesure où la recourante ne dispose pas de la qualité pour recourir au sens de l'art. 120 let. a Cpa, il n'y a pas lieu d'aborder le fond et le recours doit être rejeté, étant à nouveau relevé que la recourante n'invoque pas l'art 120 let. b Cpa. Dans ces conditions, le recours doit être rejeté. 6. Les frais de la procédure sont mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 219 al. 1 Cpa). Il n'est pas alloué de dépens à la recourante qui succombe (art. 227 al. 1 Cpa), ni à l'intimé (art. 230 al. 1 Cpa). PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE rejette le recours ;

E. 11

met les frais de la procédure, par CHF 3'000.-, à charge de la recourante, à prélever sur son avance ; n'alloue pas de dépens ; informe les parties des voies et délai de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■ à la recourante, par son mandataire, Me Melvin L'Eplattenier, avocat à La Chaux-de-Fonds ; ■ à l'intimé, le Service du développement territorial, rue des Moulins 2, 2800 Delémont ; ■ à l'Office fédéral du développement territorial, 3003 Berne. Porrentruy, le 12 mai 2023 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE La présidente : La greffière : Sylviane Liniger Odiet Carine Guenat Communication concernant les moyens de recours : Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours suivant sa notification, d'un recours au Tribunal fédéral. Le recours en matière de droit public s'exerce aux conditions des articles 82 ss de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF - RS 173.110), le recours constitutionnel subsidiaire aux conditions des articles 113 ss LTF. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14; il doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. Les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Si le recours n'est recevable que s'il soulève une question juridique de principe, il faut exposer en quoi l'affaire remplit cette condition. Les pièces invoquées comme moyens de preuve doivent être jointes au mémoire, pour autant qu'elles soient en mains de la partie; il en va de même de la décision attaquée. Les mémoires doivent être remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral, soit, à l'attention de ce dernier, à la Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF).

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