

NE_GERICHTE CDP.2011.201 vom 14. Juni 2012

NE Tribunal cantonal, 2012-06-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2011.201

FR: NE_GERICHTE CDP.2011.201 du 14 juin 2012

IT: NE_GERICHTE CDP.2011.201 del 14 giugno 2012

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans le délai de trente jours dès la notification de la décision querellée, le recours est recevable à cet égard. Se pose la question de la compétence de la Cour de droit public à connaître du litige à ce stade. Selon l'article 12 de la loi concernant la perception de droits de mutation sur les transferts immobiliers (LDMI – RSN 635.0), le département désigné par le Conseil d'Etat exonère des lods les acquisitions faites par les communes dans l'intérêt public et qui ne poursuivent aucun but lucratif. Aux mêmes conditions, il peut exonérer des lods les acquisitions des institutions reconnues d'utilité publique (al. 2). Lorsque le département – ou par délégation le service des contributions (ou un de ses offices) selon l'article 2 al.2 de l'arrêté d'exécution de la LDMI (RSN 635.01) - refuse l'exonération au contribuable qui en fait la demande sur la base de l'intérêt public de ses activités, la contestation de cette décision doit suivre la voie hiérarchique et être portée dans un premier temps devant le Département de la justice, de la sécurité et des finances, puis seulement devant de la Cour de droit public du Tribunal cantonal, selon les voies générales de recours contre les actes administratifs (arrêt non publié de la CDP du 11.02.2011 [CDP.2011.81]). Cette procédure vaut pour les décisions d'exonération au sens de l'article 12 LDMI seulement. Ce n'est pas une telle exonération qui était ici matériellement sollicitée malgré une certaine confusion terminologique. Les décisions de taxation doivent, elles, en revanche, être attaquées, dans un premier temps par une réclamation auprès du Service des contributions, puis auprès de la Cour de droit public du Tribunal cantonal (art.16 et 17 LDMI). Dans la mesure où est en cause ici la question de savoir si l'opération concernée est soumise ou non aux lods (par une analyse objective de l'opération), en particulier par l'application de l'article 8 al. 1 let. c LDMI invoqué par le notaire instrumentateur dans sa demande du 25 août 2010, et non pas celle de savoir si une exonération pour motif d'utilité publique devrait être accordée (motif subjectif de non soumission à l'impôt), ce n'est pas la procédure de l'article 12 LDMI qui s'impose mais bien celle des articles 14 ss LDMI . Le contribuable conteste en effet une décision de taxation au motif que l'opération effectuée ne doit pas être soumise à cet impôt, ce qui revient à nier le droit d'imposer exercé dans la décision de taxation. Ainsi, la procédure devant les autorités précédentes, que la Cour de droit public revoit d'office (arrêts de la CDP du 04.10.2011 [CDP.2011.290] cons. 2 et les références citées, du 14.12.2011 [CDP.2010.371] cons. 2), a été correctement menée et le recours du 19 avril 2011 relève bien de la compétence de la Cour de droit public, comme indiqué dans la décision querellée. Respectant les conditions de formes, le recours est recevable.

E. 2

Selon l'article 1 LDMI , l'Etat perçoit des droits de mutation, appelés lods, sur les transferts immobiliers entre vifs à titre onéreux. Constitue un transfert au sens de la loi, l'exécution de

tout acte juridique ou combinaison d'actes juridiques, quelle qu'en soit la forme, ayant pour effet de conférer la propriété à un tiers, juridiquement ou économiquement (art. 2 LDMI). Les transferts sont immobiliers lorsqu'ils ont pour objets des immeubles ou des droits sur des immeubles au sens civil (bien-fonds, droits distincts et permanents immatriculés au registre foncier, mines, parts de copropriété d'un immeuble) (art. 3 LDMI). Les lods sont calculés sur l'ensemble des prestations auxquelles l'acquéreur s'oblige à l'égard de l'aliénateur ou de tiers, lors de la stipulation de l'acte, pour l'immeuble ou le droit transféré, y compris les accessoires immobiliers (art. 4). Tous les transferts immobiliers soumis aux lods doivent être relatés à l'autorité de taxation (art. 7 al. 1 LDMI). La relation incombe au notaire pour les actes authentiques (art. 7 al. 2 let. a LDMI). Sous le chapitre 2 "Cas particuliers", l'article 8 LDMI précise quels transferts ne sont pas soumis aux lods, en particulier "les remaniements parcellaires subventionnés" (art. 8 al. 1 let c LDMI). Le Message du Conseil d'Etat (BCG 1990 156 I, p.332 not.) au sujet du projet de loi remplaçant le code des lods (LDMI) ne dit malheureusement rien au sujet de cette disposition, pas plus que le rapport intermédiaire de la commission fiscalité (BCG 1991 157 II, p.1628 ss) et les débats parlementaires lors de son adoption (BCG 1991 157 II, p.1683 ss not.).

E. 3

Fondé notamment sur la loi fédérale sur l'agriculture du 29 avril 1998, le législateur neuchâtelois a adopté le 10 novembre 1999 la loi sur les améliorations structurelles dans l'agriculture (LASA – RSN 913.1). Le but de cette loi est de favoriser et d'encourager les entreprises collectives et individuelles agricoles visant à améliorer les conditions de vie et les conditions économiques du monde rural, notamment en région de montagne, et maintenir l'occupation décentralisée du territoire (let. a), améliorer la fertilité du sol, en assurer l'utilisation judicieuse, en faciliter l'exploitation et le préserver de l'érosion et des dégâts que pourraient causer les phénomènes naturels (let. b) et promouvoir une agriculture rationnelle et économiquement saine en encourageant et en favorisant une exploitation durable des bases naturelles de la vie et un entretien approprié des paysages ruraux (let. d, recte c). Elle doit assurer l'application des dispositions de la loi fédérale sur l'agriculture relatives à l'amélioration des structures (art. 1 al. 2 LASA). Les améliorations structurelles dans l'agriculture sont d'une part les améliorations foncières et d'autre part les constructions rurales, y compris les logements et les structures destinées au tourisme rural (art. 3 al. 1 LASA). Elles peuvent être entreprises de manière collective ou individuelle, par des collectivités de droit public telles que des communes, des syndicats de propriétaires ou des syndicats intercommunaux, par des collectivités de droit privé ou par des particuliers (art. 3 al. 2 LASA). Les dispositions propres aux remaniements parcellaires ordonnées d'office sont réservées (art. 3 al. 3 LASA). L'Etat subventionne les améliorations structurelles qui répondent aux conditions de la LASA et des autres lois applicables et qu'il a approuvées, quel que soit le domicile des propriétaires (art. 8 al. 1 LASA). Les améliorations structurelles subventionnées sont notamment les remaniements et réunions parcellaires ainsi que les remaniements parcellaires contractuels (art. 9 al. 1 let. a LASA). Le régime des subventions est défini aux articles 10 ss LASA. Lorsqu'une communauté de propriétaires au sens de l'article 703 CC doit exécuter une amélioration foncière ou est seule en mesure de le faire, l'entreprise peut être réalisée par des syndicats de propriétaires au sens des articles 15 ss LASA. Un tel syndicat est constitué par un arrêté du Conseil d'Etat, qui en sanctionne le règlement (art. 18 al. 1 LASA). La constitution du syndicat confère un caractère obligatoire à l'entreprise pour tous les propriétaires des fonds compris dans le

périmètre général et pour les autres titulaires de droits réels sur ces fonds (art. 18 al. 2 LASA). L'organisation et les compétences de ces syndicats de propriétaires sont réglés aux articles 19 ss LASA . Le Conseil d'Etat peut aussi ordonner d'office la constitution de syndicats d'améliorations foncières lorsque la réalisation d'un ouvrage public touche aux intérêts de l'agriculture (art. 49 LASA). Le Conseil d'Etat déclare le syndicat obligatoire sur le périmètre concerné (art. 50 al. 1 LASA). Les frais découlant de l'entreprise déclarée obligatoire sont en principe à la charge de l'Etat (art. 53 al. 1 LASA). Ils peuvent être mis à la charge des propriétaires dans la mesure où l'entreprise leur apporte, à leur demande, des avantages particuliers (art. 53 al. 2 LASA). En revanche, lorsqu'une entreprise n'est pas ordonnée d'office mais est menée par un syndicat de propriétaires, les coûts y afférents sont à la charge de celui-ci, avec une répartition proportionnelle aux avantages retirés par les membres du syndicat sur la base de la clé de répartition adoptée par son assemblée générale (art. 32 ss LASA). Le régime de subventions est celui des articles 8 ss LASA, complétés par les articles 16 ss de son règlement d'exécution (RELASA – RSN 913.10).

E. 4

Selon la lettre claire de l'article 8 al. 1 let. c LDMI , constituent des transferts non soumis aux lods les remaniements parcellaires subventionnés. La question n'est dès lors pas, comme semble le retenir le Service des contributions, de savoir si l'opération effectuée par le Syndicat aurait pu l'être directement par des particuliers et si elle bénéficie directement à ceux-ci – cas de figure pris en compte par l'article 33 LASA au sujet de la répartition des frais entre les membres du syndicat - mais plus de déterminer si elle correspond à un remaniement parcellaire et si elle a été subventionnée. L'arrêté du 23 novembre 2005 du Conseil d'Etat déclarant obligatoire le Syndicat d'améliorations foncières X. , et sanctionnant son règlement est fondé sur l'article 18 LASA . Il s'agit donc d'un syndicat ordinaire et non d'une entreprise ordonnée d'office par le Conseil d'Etat au sens des articles 49 ss LASA . L'acquisition du 25 août 2010 a été autorisée par décision, au sens de l'article 26 LASA , du 4 juin 2010 du chef du service de l'agriculture (acte notarié, p.24). Elle s'inscrit donc bien dans le cadre d'un remaniement parcellaire au sens de la LASA , et partant de la LDMI . Les coûts des travaux qu'ordonne ou exécute le syndicat sont répartis en fonction des articles 32 ss LASA , une telle entité pouvant bénéficier des subventions pour des améliorations structurelles, notamment pour les remaniements et réunions parcellaires ainsi que les remaniements parcellaires contractuels (art. 9 al. 1 let. a LASA). Selon l'article 46 de son règlement, produit avec le recours, le Syndicat se procure les fonds nécessaires à l'exécution des travaux a) en faisant appel à des versements anticipés de ses membres sur leurs parts de frais, b) en recourant à l'emprunt et c) en obtenant des acomptes sur les subventions. Reste à déterminer si le remaniement parcellaire a ici été subventionné. Tel apparaît, selon les indications fournies par le Syndicat lui-même, ne pas être le cas puisqu'il précise le 9 mai 2012 : "La copie des comptes, bilan au 31 décembre 2010 et 2011, de l'actif et du passif, nous montre que le syndicat avait les ressources financières suffisantes à disposition pour l'achat de ce domaine, sans avoir recour[s] à un emprunt bancaire. S'agissant plus précisément de l'acquisition du domaine agricole de l'hoirie G. par le syndicat, elle ne fait pas l'objet d'une subvention et par conséquent elle est à la charge de l'ensemble des propriétaires.". Or selon l'article 8 al.1 lit.c LDMI , la non-soumission aux lods exige clairement que le remaniement parcellaire soit subventionné. Une exception au système général de l'imposition aux droits de mutation de tout transfert immobilier à titre onéreux s'entend restrictivement, comme dans tout système légal qui prévoit un principe assorti d'exceptions (renforcé en l'occurrence par la mention avant l'art.8 LDMI qu'il s'agit

de "cas particuliers", dérogeant donc au régime ordinaire). Cela exclut une approche globale des activités du syndicat – dont le financement est par ailleurs partiellement subventionné - et commande au contraire de s'assurer que le remaniement parcellaire pris isolément dont le contribuable soutient concrètement qu'il n'est pas soumis aux lods soit subventionné.

Retenir le contraire n'est pas possible sur la base du texte de l'article 8 LDMI . S'il avait été dans l'intention du législateur d'exonérer de manière générale les syndicats d'améliorations foncières soumis à la LASA et financés en tout ou en partie par des fonds publics, il aurait libellé la lettre c de l'alinéa 1 sur le modèle de la lettre b ("les acquisitions de l'Etat", pour retenir: "les acquisitions de syndicats d'améliorations foncières subventionnés") et introduit une non soumission dépendant de la qualité de l'acquéreur (i.e. un syndicat subventionné) et non pas du financement de l'opération elle-même (i.e. les remaniements parcellaires subventionnés). Il importe ainsi peu que la vente s'inscrive dans le cadre plus global d'une série d'opérations dont certaines ont pu être subventionnées, puisque la vente litigieuse ne l'est elle-même pas. Les conditions de non-soumission aux lods de l'article 8 al.1 lit. c LDMI ne sont dès lors pas réalisées et c'est à bon droit que le Service des contributions a taxé l'opération aux droits de mutation. Le recours est donc mal fondé.

E. 5

Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation du 23 mars 2011 ainsi que la décision de taxation du 6 septembre 2010 doivent être confirmées. Les frais du présent arrêt seront mis à la charge du Syndicat. Il ne sera pas alloué de dépens (art.48 LPJA a contrario).

E. 25

août 2010 a été autorisée par décision, au sens de l'article 26LASA, du 4 juin 2010 du chef du service de l'agriculture (acte notarié, p.24). Elle s'inscrit donc bien dans le cadre d'un remaniement parcellaire au sens de laLASA, et partant de laLDMI.

Les coûts des travaux qu'ordonne ou exécute le syndicat sont répartis en fonction des articles 32 ssLASA, une telle entité pouvant bénéficier des subventions pour des améliorations structurelles, notamment pour les remaniements et réunions parcellaires ainsi que les remaniements parcellaires contractuels (art. 9 al. 1 let. a LASA). Selon l'article 46 de son règlement, produit avec le recours, le Syndicat se procure les fonds nécessaires à l'exécution des travaux a) en faisant appel à des versements anticipés de ses membres sur leurs parts de frais, b) en recourant à l'emprunt et c) en obtenant des acomptes sur les subventions.

Reste à déterminer si le remaniement parcellaire a ici été subventionné. Tel apparaît, selon les indications fournies par le Syndicat lui-même, ne pas être le cas puisqu'il précise le 9 mai 2012 : "La copie des comptes, bilan au 31 décembre 2010 et 2011, de l'actif et du passif, nous montre que le syndicat avait les ressources financières suffisantes à disposition pour l'achat de ce domaine, sans avoir recour[s] à un emprunt bancaire. S'agissant plus précisément de l'acquisition du domaine agricole de l'hoirie G. par le syndicat, elle ne fait pas l'objet d'une subvention et par conséquent elle est à la charge de l'ensemble des propriétaires.". Or selon l'article 8 al.1 lit.cLDMI, la non-soumission aux lods exige clairement que le remaniement parcellaire soit subventionné. Une exception au système général de l'imposition aux droits de mutation de tout transfert immobilier à titre onéreux s'entend restrictivement, comme dans tout système légal qui prévoit un principe assorti d'exceptions (renforcé en l'occurrence par la mention avant l'art.8 LDMI qu'il s'agit de "cas

particuliers", dérogeant donc au régime ordinaire). Cela exclut une approche globale des activités du syndicat ■ dont le financement est par ailleurs partiellement subventionné - et commande au contraire de s'assurer que le remaniement parcellaire pris isolément dont le contribuable soutient concrètement qu'il n'est pas soumis aux lods soit subventionné.

Retenir le contraire n'est pas possible sur la base du texte de l'article 8LDMI. S'il avait été dans l'intention du législateur d'exonérer de manière générale les syndicats d'améliorations foncières soumis à laLASAet financés en tout ou en partie par des fonds publics, il aurait libellé la lettre c de l'alinéa 1 sur le modèle de la lettre b ("les acquisitions de l'Etat", pour retenir: "les acquisitions de syndicats d'améliorations foncières subventionnés") et introduit une non soumission dépendant de la qualité de l'acquéreur (i.e. un syndicat subventionné) et non pas du financement de l'opération elle-même (i.e. les remaniements parcellaires subventionnés). Il importe ainsi peu que la vente s'inscrive dans le cadre plus global d'une série d'opérations dont certaines ont pu être subventionnées, puisque la vente litigieuse ne l'est elle-même pas. Les conditions de non-soumission aux lods de l'article 8 al.1 lit. cLDMIne sont dès lors pas réalisées et c'est à bon droit que le Service des contributions a taxé l'opération aux droits de mutation. Le recours est donc mal fondé.

5. Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation du 23 mars 2011 ainsi que la décision de taxation du 6 septembre 2010 doivent être confirmées. Les frais du présent arrêt seront mis à la charge du Syndicat. Il ne sera pas alloué de dépens (art.48 LPJA a contrario).

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette de recours.

2. Met à la charge du recourant un émolument de décision de 700 francs et les débours par 70 francs.

3. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 14 juin 2012

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