

## Le cas suisse

# Taxer la valeur produite par le zonage et les travaux d'aménagement

*Avec de nombreuses variantes cantonales, la forte originalité de la législation foncière suisse est d'organiser la ponction fiscale des plus-values foncières latentes, sans attendre la mise en vente ou la construction des terrains bénéficiant de nouveaux droits à bâtir ou de nouveaux aménagements.*

**S**elon la Constitution fédérale, la Confédération dispose d'une compétence en matière d'aménagement du territoire. L'article 75 en indique les deux champs d'intervention : « l'utilisation judicieuse et mesurée du sol » et « l'occupation rationnelle du territoire ». Il se traduit notamment par une obligation de planifier et de dimensionner les zones à bâtir de manière à répondre aux besoins avérés des quinze prochaines années (art. 15 de la *Loi d'aménagement des territoires* ou LAT). Par ailleurs, les autorités ont l'obligation de prendre en compte les impératifs d'aménagement du territoire dans l'accomplissement de leurs tâches. De surcroît, on associe également aux principes d'aménagement l'objectif constitutionnel de « développement durable », transversal à l'ensemble de la législation et s'imposant à toutes les autorités<sup>1</sup>.

La politique d'aménagement est donc fortement décentralisée : c'est à la législation cantonale de régler la répartition des compétences entre canton et communes. Hormis à Genève où le parlement cantonal adopte le plan d'affectation délimitant les zones à bâtir et les zones agricoles ou protégées, les quelques 2300 communes suisses ont la responsabilité de définir, dans les limites de la loi, l'affectation de leur territoire.

La politique d'aménagement du territoire dispose de deux instruments relatifs à la

création et à la taxation de la valeur foncière. Le premier traite des plus-values de zonage (classement en zone à bâtir, ou augmentation significative de sa constructibilité). Le second porte sur la participation financière des propriétaires à la réalisation, par la collectivité publique, d'équipements dont ils auront le bénéfice.

Ces deux types d'outils sont utilisés dans tous les projets d'aménagement ou de réaménagement urbain et ils constituent les principaux outils de récupération de la valeur foncière créée par l'action publique. Il existe également une série d'instruments fiscaux plus classiques relevant d'autres législations qui ne sont pas abordées ici : l'impôt sur les « gains immobiliers », l'impôt sur la fortune et l'impôt foncier.

### Taxation des plus-values de zonage

Depuis sa révision de 2014, la LAT contient une taxe sur la plus-value. Cette taxe prévoit l'établissement d'un « régime de compensation permettant de tenir compte équitablement des avantages et des inconvénients majeurs qui résultent de mesures d'aménagement » (art. 5), taxant à hauteur d'au moins 20 % les avantages concédés au propriétaire, notamment suite à la classification d'un terrain en zone constructible ou à une augmentation significative<sup>2</sup> des droits à bâtir. Le produit de cette taxe est principalement affecté au paiement des indemnités dues

<sup>1</sup> Petitpierre-Sauvain Anne, 2012, *Droit de l'environnement. Vers un droit économique au service de l'environnement*, Schulthess, Genève, Zurich, Bâle.

<sup>2</sup> Le Tribunal fédéral définit le caractère significatif d'une augmentation ou diminution de droits par un changement de valeur dépassant les 30 %.

suite à des restrictions au droit de propriété équivalant à une expropriation (art. 5 al. 2), à la préservation des surfaces agricoles (art. 3 al. 2 let. a), à une meilleure utilisation des zones à bâtir (art. 3 al. 3 let. a<sup>bis</sup>) telle que leur réutilisation et leur densification ou plus généralement à des mesures d'aménagement du territoire.

Malgré son introduction récente, le principe de compensation des plus-values remonte à l'émergence de la politique d'aménagement dans les années 1970<sup>3</sup>. En effet, l'élaboration d'une politique fédérale d'aménagement du territoire fondée sur le zonage est le fruit d'un compromis politique adopté en contrepartie de l'introduction d'une garantie de la propriété privée dans la constitution. Une telle garantie ne figurait, jusque-là, que dans le code civil.

Afin de distinguer les enjeux financiers liés à la propriété des enjeux d'aménagement du territoire, le projet de loi de 1974 prévoyait un instrument de taxation de la plus-value : cet outil avait pour but de constituer une réserve financière destinée à dédommager les propriétaires pour qui la réduction ou suppression de droits à bâtir entraînerait une atteinte à la garantie de la propriété plus ou moins assimilable à une expropriation. En Suisse, cela peut être notamment le cas si le terrain est considéré comme « équipé »<sup>4</sup>.

Suite au référendum lancé par les milieux fédéralistes et économiques, cette disposition a été retirée du projet de loi adopté pour être finalement réintroduite lors d'une révision en 2014. Il incombe désormais aux cantons de traduire cette disposition dans leurs lois respectives.

Le canton de Berne connaissait déjà depuis les années 1980 un modèle communal facultatif de cette taxe (art. 142 LC). Une étude menée dans le cadre du Programme

national de recherche n° 68<sup>5</sup> a montré que son application effective n'a eu lieu qu'à partir de la fin des années 1990. L'instrument a été détourné des objectifs de réduction et de relocalisation des zones à bâtir pour financer essentiellement l'équipement des propriétaires fonciers ayant payé la taxe.

Par ailleurs, les communes qui ont le plus besoin d'un tel instrument ne l'ont pas appliqué, car il est perçu par les autorités comme un obstacle au développement socio-économique et urbanistique du territoire.

Avec la révision de la loi fédérale, le nouvel instrument de taxe sur la plus-value remédie à la principale incohérence entre la politique d'aménagement du territoire et le droit de propriété, car il réintroduit une source de financement pour la suppression et la relocalisation de droits à bâtir pour lesquels les tribunaux jugeraient une compensation nécessaire. Cependant, le laps de temps entre la mise en place de la politique et la réintroduction de l'instrument a empêché la constitution de réserves financières pour dédommager ces propriétaires et ces zones à bâtir non conformes aux principes d'aménagement ont été en partie construites, ce qui limite les effets futurs de l'instrument. Par ailleurs, la réticence générale des autorités locales à déclasser les propriétaires de parcelles non conformes et les possibles hypothèques contractées par ces propriétaires sur leurs terrains complexifient encore la situation, en particulier dans les cantons de Fribourg et du Valais où la quantité de zones à bâtir non construites ne répond pas aux objectifs légaux.

### Contribution aux équipements

Le second instrument relatif à la récupération de valeur est la « contribution des propriétaires aux équipements ». Tout comme le changement de zonage, la réalisation d'équipements donne au propriétaire un avantage particulier. C'est pourquoi le principe de sa participation financière à ces équipements est inscrit dans la LAT (art. 19 al. 2), cette loi obligeant les communes à établir un plan d'équipement pour les zones constructibles et à les réaliser dans le délai prévu par le plan (art. 19).

La notion d'équipement comprend l'aménagement de voies d'accès sécurisées, le rac-

cord aux réseaux d'adduction et d'évacuation des eaux, ainsi que l'approvisionnement énergétique et le respect des normes environnementales<sup>6</sup>, mais pas le raccordement aux transports publics. Néanmoins, la planification directrice cantonale doit coordonner l'urbanisation future et les transports (art. 8a al. 1), celle-ci étant contraignante pour les communes lors de la révision de leur planification.

L'urbanisation des nouveaux quartiers s'effectue en général par l'élaboration d'un plan de quartier, soit un règlement de construction et zonage spécifiques à un sous-périmètre du plan de zone communal. Dans les cantons de Vaud et Berne, la loi prévoit l'élaboration d'un plan financier réglant la répartition des frais d'équipement entre autorité et propriétaires simultanément à ce plan de quartier. Une fois le plan adopté, la commune a l'obligation de réaliser l'équipement dans un délai imparti. Le cas échéant, le propriétaire peut lui-même équiper son terrain conformément au plan de quartier ; la part communale lui est due dans le cas vaudois à la fin des travaux (art. 49a LATC), dans le cas bernois au plus tard un an après la fin des travaux (art. 110 LC).

Dans les deux cantons, la contribution du propriétaire est garantie pour la commune par une hypothèque légale sur les parcelles concernées. Cette disposition relève d'addenda cantonaux au code civil fédéral et ses modalités d'application varient (automatisme de l'inscription au registre foncier, type de créances garanties). Pour les cas de changement de zonage, les communes négocient souvent par voie contractuelle un « droit d'emption<sup>7</sup> » engageant d'une part le propriétaire à construire dans un délai imparti et, d'autre part la commune à équiper le terrain. En ce qui concerne le délai de paiement, il est fixé dans le canton de Vaud à six mois après la fixation des contributions définitives, soit à l'achèvement des travaux, mais la commune peut en différer ou étaler le paiement par voie conventionnelle (art. 131 LEx, art. 4e LICom). Dans le canton de Berne, une fois les éventuels recours contre le plan financier levés, les décisions relatives aux contributions deviennent aussitôt exécutoires. →

3 Nahrath Stéphane, 2005, « Le rôle de la propriété foncière dans la genèse et la mise en œuvre de la politique d'aménagement du territoire : quels enseignements pour la durabilité des aménagements urbains ? » in Da Cunha, Antonio, Knoepfel, Peter, Leresche Jean-Philippe, Nahrath, Stéphane, *Enjeux du développement urbain durable. Transformations urbaines, gestion des ressources et gouvernance*, Presses polytechniques universitaires romandes, Lausanne, pp. 299-328.

4 Voir notamment les critères retenus par le Tribunal fédéral dans l'arrêt Barret (ATF 91 I 329-339) : raccordement du terrain à la route, aux réseaux électriques, d'adduction et d'évacuation des eaux, affectation très probable à la construction dans un proche avenir, sacrifice supporté par le propriétaire en faveur de la collectivité incompatible avec l'égalité de traitement.

5 Viallon François-Xavier, 2016, « Working paper 1A – Periurban space Spatial development dynamics in Oberaargau from 1990 to 2014 », *working paper* réalisé dans le cadre du projet Sumsor du Programme national de recherche 68, n° subsid 406840\_143057, Lausanne.

6 Bovay Benoît, Didisheim Raymond, Sulliger Denis, Thonney Thierry, 2010), *Droit fédéral et vaudois de la construction*, 4<sup>e</sup> édition, Helbing Lichtenhahn, Bâle.

7 Le droit d'emption est le droit d'acheter un bien immobilier, à un prix convenu d'avance et pendant une certaine durée. Ce droit est accordé par le propriétaire à une autre personne.

➔ Dans le Canton de Vaud, il existe depuis 2011 une taxe sur les équipements communautaires, qui est également d'application communale. Cette taxe permet à la commune de facturer directement aux propriétaires en place, une partie du coût des équipements communautaires réalisés (écoles, parcs, arrêts de bus, infrastructure générale). Le montant de la contribution correspond à 50 % de la valeur d'assurance des bâtiments, divisé par la population de la commune, puis multiplié par le nombre de mètres carrés construits par le propriétaire. Le coût de ces équipements est réparti en deux catégories : ceux associés au logement et ceux d'ordre commercial, le montant de la contribution du propriétaire dépendant de l'affectation de sa propriété.

L'un des problèmes de cette taxe sur les équipements communautaires est sa compatibilité avec la taxe sur la plus-value réintro-

duite en 2014. Le cumul des deux taxations risque d'être jugé illégal dans la mesure où la jurisprudence interdit de taxer plus de 60 % des plus-values réalisées sur un bien immobilier<sup>8</sup>. Il incombe désormais au législateur cantonal de trouver un équilibre entre la captation de la valeur et la répartition du produit financier des deux taxes, entre le canton et les communes, celles-ci se trouvant potentiellement privées d'une source de financement de leurs équipements, à peine acquise.

Il existe en Suisse un intérêt croissant des pouvoirs publics pour la captation des plus-values foncières, que ce soit pour augmenter la cohérence de leur intervention sur le territoire, que pour accroître leurs ressources fiscales et ainsi financer des activités connexes. Néanmoins, ils ne considèrent que les chan-

gements de valeur apparaissant lors de l'attribution de nouveaux droits à bâtir et lors de la construction d'équipements. Ils évacuent ainsi la dimension temporelle des processus de valorisation foncière et son accumulation année après année par les propriétaires. Le maigre impôt foncier auquel sont assujettis les propriétaires sur l'ensemble du continent européen<sup>9</sup> est loin d'être en mesure de combler ce manque. Mais n'est-ce pas précisément parce que les autorités bénéficient de la création de valeur qu'elles refusent de la contrôler, même si cette création est bien souvent virtuelle ? ■

<sup>9</sup> Guigou Jean-Luc et Legrand Jean-Marc, 1983, *Fiscalité foncière : analyse comparée des pays de l'OCDE*, Economica, Paris.

<sup>8</sup> ATF 105 Ia 134.

### Références législatives

- Constitution de la Confédération suisse du 18 avril 1999, RS 101.
- Loi fédérale du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire LAT, RS 700.
- Loi bernoise du 28 mai 1911 sur l'introduction du code civil suisse LiCCS, RS-BE 211.1.
- Loi bernoise du 9 juin 1985 sur les constructions LC, RS-BE 721.0.

- Code de droit privé judiciaire vaudois du 12 janvier 2010 CDPJ, RS-VD 211.02.
- Loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux LCom, RS-VD 650.11.
- Loi vaudoise du 4 décembre 1985 sur l'aménagement du territoire et les constructions LATC, RS-VD 700.11.
- Loi vaudoise du 25 novembre 1974 sur l'expropriation LEx, RS-VD 710.01.